المال والتجارة

AL MAL WALTEGARA

ضريبة المبيعات فى مراحلها الثلاثة

عدد خاص عن
مشاكل تطبيق المرحلة الثانية والثالثة للضريبة العامة على المبيعات

يتضمن العدد ملحقاً خاصاً عن

القانون رقم 17 لسنة 2001 بتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة واللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات

وتوصيات ندوة أكاديمية السادات بشأن مشاكل تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات

مالية • اقتصادية • عامة • تصدر شهريا العدد ٣٩٠ شهر أكتوبر - ٢٠٠١ السعر ١٥٠ قرشا

مجلة المـــال والتجـــارة

مجلة شهرية علمية - إقتصادية - مالية - عامة - تصدر شهرياً - أكتوبر ٢٠٠١ - العدد ٣٩٠

الإدارة والإعلانات والتحرير

١١ ش مريت باشا - ميدان التحرير القاهرة ت : ٥٧٤٤٦٣٠ - ٥٧٤٢١٩٠ - فاكس : ٥٧٥٠٤١٩

فى هذا العدد

- الابحاث المنشورة بالقسم الأول محكمة وفقاً لقواعد النشر العلمي المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل في تخصصه

الاشتراكات

- الاشتراكات السنوية ١٨ جنيهات مصري داخل جمهورية مصر العربية أو ما يعادلها بالدولار الأمريكي في جميع الدول العربية
- ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة بريدية باسم مجلة المال والتجارة علي العنوان أدناه .
- الاعلانات يتفق عليها مع الإدارة

ثمن النسخة

- جمهورية مصر العربية ١٥٠

سوريا	٣٥ ل س	ليبيا	٥٠٠ درهم		
لبنان	١٥٠٠ ليرة	السودان	٤٠ جنيها		
العراق	١٠٠٠ فلس	الجزائر	٥ دينار		
الأردن	٦٠٠ فلس	الكويت	٦٠٠ فلس		
السعودية	٧ ريال	دول الخليج	٨ درهم		

كلمة العدد

ضريبة المبيعات في مراحلها الثلاثة


أحمد عاطف عبد الرحمن

صدر القانون رقم ١٧ لسنه ٢٠٠١ بخصوص تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من الضريبة العامة علي المبيعات المنصوص عليه في القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ مع بداية تطبيقه في مايو من عام ١٩٩١ كما صدرت اللائحة التنفيذية بقرار من وزير المالية رقم ٤٧٩ لسنة ٢٠٠١ تشمل الأحكام التمهيدية وفرض الضريبة واستحقاقها وكيفية حساب الضريبة والفواتير وطريقة تقديم الإقرار والإخطارات والدفاتر والسجلات وطريقة التسجيل وكيفية خصم الضريبة والإعفاء منها وردها وكيفية تحصيل الضريبة وكيفية الرقابة علي العملية من بدايتها حتي سدادها .

ولا شك أن لكل قانون ولكل قرار وزارى إيجابياته وسلبياته وأوجه من القصور فى التشريع وعند وضع مواد اللائحة .

لقد أوجد القانون حالة من الازدواج الضريبى بالنسبة للسلع المستوردة حيث تخضع الضريبة الجمركية للضريبة العامة على المبيعات بعد إضافتها للقيمة الاستيرادية للسلعه فى المرحلة الثانية والثالثة .

وبالنسبة للمنشأت التى ينقسم إنتاجها بين السوق المحلى والتصدير حيث لا يسمح لها بخصم المدخلات حيث قصرها على المنشأت القاصر نشاطها على التصدير .

وقد يلاحظ الباحث من البداية أن الغرض المالى وهدف وفرة الحصيلة المرتقبة كانت وراء السمات المميزة لأحكام اللائحة التنفيذية .

والدولة الأن بصدد تعديل تشريعى شامل للمنظومة الضريبية بفروعها الأربعة وقد أعلن السيد وزير المالية الملامح الرئيسية لمشروع قانون

الضرائب ـ وكم نتمنى أن تتصف التعديلات الجديدة بالقواعد الرئيسية والتى هى مبادئ عامة لأى نظام ضريبى يجب أن توضع فى الحسبان أمام المشرع نذكرها فى الأتى :

(١) تحقيق العدالة فى توزيع الأعباء .

(٢) الشفافية والوضوح حتى لا تحمل أكثر من معنى وتكون سهلة التطبيق بالنسبة لأطراف المنظومه الضريبية .

(٣) الملاءمة من حيث موعد تحصيل الضريبة بما يتمشى مع الظروف الخاصة بدافعى الضريبة .

(٤) الاقتصاد فى النفقات بحيث لا تطغى تكلفة التحصيل على الحصيلة .

(٥) وفرة الحصيلة وهو الهدف المالى والذى يطغى على فكر و عقل المشرع بحيث ينسى باقى الأهداف السابقة فما يدفعه للتشريع الجديد هو الحصيلة والموازنة العامة والعجز الدائم فيها .

إن مواكبة التعديل الضريبى لصدور قانون المرحلة الثانية والثالثة لضريبة المبيعات جعل الحديث بين منظمات الأعمال والاتحادات أن يأخذها بجدية واهتمام .

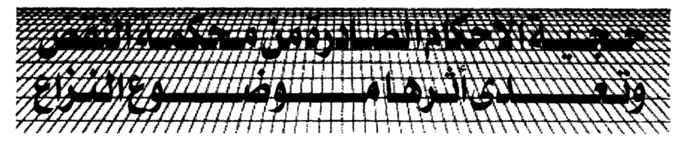
والمراجعة الشاملة المتأنية للمشروع الجديد مطلوبة لأن المجتمع المصرى مصاب منذ عام ١٩٣٩ بعملية التعديل والترقيع لقوانين الضرائب وهذا ناتج من عدم التأنى فى إصدار التشريعات وعدم مشاركة دافعى الضريبة فى مناقشة التشريع قبل صدوره وهذه صفة يتصف بها جميع التشريعات الصادره فى سنوات ما بعد الثورة والتى كانت تتقاذفها الأغراض والأهداف .

ونحن نأمل أن يراعى المشرع الضريبى فى تعديلاته الجديدة القواعد العامة التى سبق ذكرها فهى قواعد عامة وعالمية وليست خاصة بالمجتمع المصرى ونحن فى هذا العدد والذى قصرناه على توضيح أبعاد ضريبة المبيعات بفروعها الثلاثة أملا فى أن نضعها تحت نظر القارئ . . . لكى يلم بكل أبعادها القانونية والفقهية والتطبيقية وأراء القضاء وكل ما يتعلق بهذه الضريبة الغريبة على مجتمعنا والجديدة فى قواعداها وأحكامها .

ولاشك أن قانون الضريبة الصادر فى عام ١٩٩١ يحتاج لإعادة دراسة على ضوء مشاكل التطبيق التى ظهرت حتى نصل إلى المعقول والمقبول لدى مجتمع الضريبة وبالذات الضريبة الإضافية والتى هى ضريبة فوق الضريبة وفاقت فى قسوتها الضريبة الأصلية فى حد ذاتها .







بقلم
مريم ملاك
المحامية وخبيرة الضرائب

مقدمة :

ثارت العديد من الخلافات بين المكلفين ومصلحة الضرائب على المبيعات حول تطبيق أحكام محكمة النقض ففى الوقت الذى رفضت فيه مصلحة الضرائب على المبيعات تطبيق المبادئ القانونية التى انتهت إليها المحكمة بشأن الخلافات التى وقعت بين المكلفين ومصلحة الضرائب استنادا إلى أن تطبيق أحكام النقض لا يتم ولا يسرى إلا فى خصوصية الخلاف الذى عرض على محكمة النقض وبالنسبة لأطرافه فقط ، وبالتالى لا يحق لأى من المكلفين الاستناد إلى هذه الأحكام والاستئناس بها فى أى نزاع قائم بين المصلحة وبينهم ، لأنه من وجهة نظر مصلحة الضرائب على المبيعات فإن أحكام محكمة النقض يقتصر سريانها على أطراف الدعوى ولا يمتد إلى سواهم ، أى أنها طبقت مبدأ خصوصية هذه الأحكام وليس عموميتها .

وسيتناول الباحث فى هذا البحث طبيعة الأحكام الصادرة من محكمة النقض فى ضوء اختصاصها ومدى إلزاميتها ومدى جواز الاستناد إليها فى خلاف قائم بين خصوم أخرين بخلاف الخصوم فى الدعوى الأولى أو لمدعين خلاف الذين صدر لصالحهم هذه الأحكام .

المبحث الأول

ماهية وطبيعة الطعن بالنقض

سيتناول الباحث فى هذا الجزء طبيعة أحكام النقض للتعريف بهذه المرحلة من مراحل المنازعة القضائية .

يرى البعض (١) أن الطعن بالنقض طريق طعن غير عادى يهدف إلى إلغاء الحكم المخالف للقانون ويحقق فى النهاية توحيد أحكام القضاء بشأن تطبيقها وتفسيرها والطعن فى الحكم بالنقض طريق طعن غير عادى ، يهدف إلى إلغاء الحكم المطعون فيه .

ويرى الباحث أنه طريق غير عادى ، لأنه لا يجوز الطعن بالنقض إلا فى الأحوال التى نص عليها القانون على سبيل الحصر ، ويقتصر مهمة محكمة النقض على

(١) الدكتور أحمد السيد الصاوى ـ الوسيط فى شرح قانون المرافعات المدنية والتجارية ـ دار النهضة العربية ـ ١٩٩٨ ص ٧٩١

مراقبة الحكم المطعون فيه من حيث سلامة التطبيق القانونى فحسب ، وما إذا كان الحكم المطعون فيه قد طبق على هذه الوقائع حكم القانون السليم أم لا ، ويحقق الحكم بالطعن بالدرجة الأولى المصلحة العامة ويوجه إلى القاضى الذى خالف القانون ، ومحكمة النقض هى محكمة قانون يأتى ترتيبها على قمة القضاء العادى ، وتراقب صحة تطبيق المحاكم للقانون وسلامة تفسيره وتأويله ، ومن ثم يحقق مبدأ المساواة والعدالة .

أساس جميع حالات الطعن بالنقض هو مخالفة القانون :

إن مخالفة أحكام القانون هى أحد أسباب الطعن بالنقض فى ضوء الفقرة الأولى من المادة ٢٤٨ من قانون المرافعات [1] التى تنص على أنه :

للخصوم أن يطعنوا أمام محكمة النقض فى الأحكام الصادرة من محاكم الاستئناف فى الأحوال الأتية :

- إذا كان الحكم المطعون فيه مبنياً على مخالفة للقانون أو خطأ فى تطبيقه أو تأويله ومن ثم فإن مخالفة القانون هى السبب الوحيد للطعن بالنقض ، لأن الحالات الأخرى للطعن بالنقض الواردة فى هذا القانون هى فى حقيقتها صور لهذه المخالفات ونوعاً منها .

محكمة النقض تعمل علي توحيد المبادئ والتضارب في الأحكام :

تنص مادة ٢٤٩ من قانون المرافعات على أنه للخصوم أن يطعنوا أمام محكمة النقض فى أى حكم إنتهائى - أيا كانت المحكمة التى أصدرته - فصل فى نزاع خلافا لحكم آخر سبق أن صدر بين الخصوم أنفسهم وحاز قوة الأمر المقضى نظراً لأن صدور حكم من أحد المحاكم خلافا لحكم آخر يخالف المادة ١٠١ من قانون إثبات رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٨ [2] التى تنظم حجية الأحكام ، ومن ثم كان لابد من الالتجاء إلى جهة للقضاء على هذا الإختلاف وحسمه لترسيخ قاعدة حجية الأحكام .

فللخصوم أن يطعنوا أمام محكمة النقض فى أى حكم انتهائى أيا كانت المحكمة التى أصدرته فى نزاع خلافا لحكم آخر سبق أن صدر بين الخصوم أنفسهم وحاز قوة الأمر المقضى ويشترط للفصل فى ذلك أن يتوافر الشروط الثلاثة التالية :

١ - أن يكون الحكم الأول قد حاز قوة الأمر المقضى سواء صدر حائزا لهذه القوة أو صدر ابتدائيا ثم سقط الطعن فيه بقبوله أو لتفويت ميعاد الطعن فيه .

٢ - أن يكون الحكم الثانى قد صدر انتهائيا أيا كانت المحكمة التى أصدرته .

٣ - أن يفصل الحكم الثانى فى ذات النزاع الذى فصل فيه الحكم الأول ، وبين نفس الخصوم ، وأن يكون كلاهما مناقض للآخر .

ويقوم الطعن بالنقض على حقيقة مؤداها أن هناك قاعدة قانونية واجبة التطبيق فى النزاع حاد عنها الحكم

---

(١) الصادر بالقانون رقم ١٣ لسنة ١٩٨٦ بإصدار قانون المرافعات المدنية والتجارية المنشور بالجريدة الرسمية العدد ١٩ الصادر فى ٩ مايو ١٩٦٨ ، وأجريت عليه عدة تعديلات .

(٢) القانون رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٨ بإصدار قانون الاثبات فى المواد المدنية والتجارية رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٨ المنشور فى الجريدة الرسمية العدد الصادر فى ٣٠ مايو ١٩٦٨ وأجريت عليه عدة تعديلات .

المطعون فيه ، فانتهى إلى نتيجة وردت فى منطوقه خالفت القانون بمعناه الواسع الذى يشمل كل قاعدة لها قوة القانون أيا كان مصدرها كاللوائح المنفذة للقوانين والشريعة الإسلامية بل ويمتد الأمر ليشمل العرف والعادة والاتفاقيات الدولية بل وأيضاً قواعد العدالة (١) ما يسمح التشريع الوطنى بتطبيقه من قواعد أجنبية .والطعن بالنقض الراجع إلى مخالفة القانون لا يقتصر على أطراف الدعوى أو بناء على الطعن المقدم منهم ولكن لمحكمة الخلاف أن تطبق صحيح القانون من تلقاء نفسها فهو من صميم اختصاصها .

يندرج تحت ذلك صدور قانون جديد أثناء نظر الدعوى يحكم الخصومة ويلغى النص الذى قام عليه الحكم المطعون فيه ، ذلك أن مهمة محكمة النقض هو تقرير حكم صحيح القانون فى الطعون التى تعرض عليها وليس مجرد البحث عن الخطأ المنسوب للقاضى الذى أصدر الحكم (٢) .

كما تتصدى محكمة النقض للخلاف أو النزاع المطروح أمامها طعنا فى تفسير نص قانونى أو إساءة تفسيره بشكل يخرج عن روحه ، والحكمة منه (٣) وهو ما نسميه التفسير القضائى .

وأنه يعد مسألة قانون هو ما أخضعته محكمة النقض لرقابتها وتدخل فى اختصاصها وهذا يؤكد حجية أحكام محكمة النقض سواء فى الموضوعات التى فصلت فيها أو فيما تصدت له من تفسير فهو عنوان الحقيقة سواء فى الخلاف الذى عرض أمام القضاء أو فى أى نزاع يقوم بين أطراف خصومة أخرين لأن جوهر المشكلة أو موضوع الخلاف لم يتغير ومن ثم يسرى عليها نفس ما انتهت إليه المحكمة لأنه صادر من محكمة القانون ولا تقتصر حجيته على أطراف الحكم ولكن على منازعة من نفس النوع وأمام كافة الجهات لأن إن لم يكتسب حجية مطلقة فى مجال تطبيق النص فإنه يكتسب كل الحجية فى مجال تفسيره لأن الخلاف حول القانون أو تفسيره يتسم بالتجرد عن الموضوع الذى قد يختلف من حالة لأخرى أو طبقاً لأطراف الخصومة ، ومن ثم فان محل الطعن بالنقض محله الغلط فى القانون فمسألة القانون هى التى تباشر عليها محكمة النقض رقابة واسعة أما مسائل الواقع فإن محكمة النقض لا تباشر بالنسبة لها سوى رقابة محددة (٤) .

ويرى البعض (٥) أن من غير المجدى محاولة تحديد نطاق رقابة محكمة النقض على أساس الفصل بين الوقائع والقانون وقصر رقابتها على الثانية دون الأولى ، فمحكمة النقض تبسط رقابتها على ماتم الفصل فيه من حيث الواقع

---

(1) Jauffrct . No 341 Viacoent & No 663 & Morel. No6660 & Glasson Et Tissier. T/3. No95

(٢) الدكتور أحمد السيد الصاوى ـ الأسباب الجديدة أمام محكمة النقض بالنسبة للطعن المدنى ـ دار النهضة العربية ـ ١٩٧٨ ص ٥٤ .

(٣) دكتور محمد حاصد فهمى ـ شرح قانون المرافعات ـ ١٩٨٠ بند ٧٤٥ .

(٤) الدكتور أحمد السيد الصاوى ـ نطاق رقابة محكمة النقض ـ دار النهضة العربية ١٩٨٥ ص ١٢٣ ومابعدها .

(٥) الدكتور أحمد السيد الصاوى ـ الوسيط فى شرح قانون المرافعات المدنية والتجارية مرجع سابق ص ٨٩ .

والقانون على السواء ، فهى تشمل صحة الوقائع أو التحقق من وجودها ومن ثم فإن سلطة قاضى الموضوع وبالتالى الجهة الإدارية فى إثبات الواقع ليست مطلقة وهى وإن كان ظاهرها الواقع إلا أنها فى حقيقتها رقابة على تطبيق القانون لأنها متعلقة بسلطة القاضى فى تطبيق قانون الإثبات ويقال ذلك أيضاً بالنسبة للتحقق من الوجود المادى للواقع ومدى كفاية الأسباب الواقعية لتطبيق النص على موضوع الخلاف .

كما تراقب محكمة النقض منطقة التقريرات الواقعية وهى أيضاً لاتخرج عن الرقابة القضائية على الاحكام بحيث تتفق وتتسق هذه الأحكام مع قواعد القانون فى مرحلة التطبيق ، لأن الرقابة على صحة تطبيق قواعد القانون يمتد إلى المنطق السليم لتطبيقه من تكييف قانونى للواقع واستخلاص وما يترتب على هذا التكييف من نتائج ولا يعتبر هذا توسعاً فى رقابة محكمة النقض فى تطبيق صحيح القانون

وسوف يتناول الباحث عناصر رقابية محكمة النقض القانونية على الأحكام كما يلى :

أ - رقابة محكمة النقض على التكييف القانونى .

ب - رقابة محكمة النقض على استخلاص النتائج القانونية .

ج - رقابة محكمة النقض على صحة الحكم أو الإجراءات التى تؤثر على الحكم والطعن بالبطلان فيها.

أ - رقابة محكمة النقض علي التكييف القانوني :

أى الرقابة على تكييف القاضى للوقائع القانونية وهو اجتهاد القاضى فى تطبيق نصوص القانون على واقع الخلاف التى تضمنها الحكم المطعون فيه ، ويمتد ذلك إلى الرقابة على تسبيب الأحكام وهو ما يجعل وظيفة رقابة محكمة النقض على القانون تمتد لتشمل ما هو أكبر من التكييف القانونى .

ب - رقابة محكمة النقض علي استخلاص النتائج القانونية :

إن استخلاص النتائج القانونية هى جزء لا يتجزأ من التكييف القانونى للوقائع ومن ثم يجب الحكم بناء على مقتضى هذا التكييف وسواء كان القانون ينظم حلا يجب الالتزام به أم نص على الحل مع إعطاء سلطة تقديرية القاضى فانه يخضع لرقابة النقض فى كليهما .

ج - رقابة محكمة النقض علي صحة الحكم والاجراءات التي تؤثر علي الحكم والطعن بالبطلان فيها :

فالبطلان الذى يشوب صحة الحكم أو فى الإجراءات المتعلقة بإجراءات الدعوى وتمتد رقابة محكمة النقض على الطعن فى صحة الأحكام والإجراءات المؤثرة على الحكم .

المبحث الثاني
مدي حجية أحكام النقض في التطبيق بالنسبة للخلافات التي تثار ولم تعرض علي القضاء

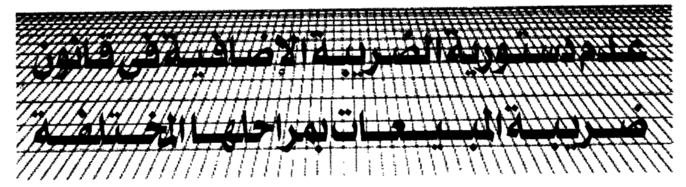
فى ضوء طبيعة أحكام النقض فان أحكام النقض ليس لها أثر ناقل كمحكمة الاستئناف .

وأحكام محكمة النقض تحوز قوة الأمر المقضى ولا

يجوز الطعن فيها بأى شكل من أشكال الطعن العادية وغير العادية .

ولا يعنى أن تنحصر القيمة القانونية لحكم محكمة النقض فى المسائل القانونية التى فصلت فيها ، ذلك أن محكمة النقض إذا استقرت فى أحكامها على مبدأ قانونى معين ، أخذته عنها محاكم القضاء العادى وأصبح فى نظرها بمثابة القانون ، لما لمحكمة النقض من مكانة أدبية ويستبان مما تقدم أن لأحكام محكمة النقض حجية مطلقة فيما فصلت فيه من موضوعات . فإذا كانت هذه الحجية تقوم أمام القضاء نفسه فإنه من باب أولى أن تكون هذه الحجية أمام الجهات الإدارية ومنها مصلحة الضرائب على المبيعات ، فان تمسكت وتعللت بأن أحكام محكمة النقض تحوز الحجية بالنسبة لأطراف الخلاف دون سواهم من الأفراد والمكلفين الذين لم يكونوا أطرافاً فى الدعوى فانها تكون قد خرجت عن المستقر عليه فقهاً وقضاء بالنسبة لأحكام محكمة النقض وحجيتها ويكون ما ذهبت إليه غير صحيح وسيكون أثره المباشر هو المزيد من التقاضى والمزيد من الدعاوى بين المكلفين ومصلحة الضرائب وهذا يتعارض مع موقف الدولة المؤيد لإنهاء المنازعات داخليا والقضاء على الدعاوى لما ذلك من أثر على تحسين وتلطيف العلاقة بين الممولين ومصلحة الضرائب على جهة وحصيلة الضرائب من جهة أخرى.





عدم دستورية الضريبة الإضافية في قانون ضريبة المبيعات بمراحلها المختلفة

بقلـــم
عايده حنا جرجس
خبير مالى واقتصادى

مقدمــة

تم تقرير الضريبة العامة علي المبيعات بالقــانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ثم أدخلت عليه تعديلات أهمهـا التعـديل المقرر بالقـانون رقم ٢ لسنة ١٩٩٧ لتجنب عـدم دسـتورية بعض النصـوص الواردة فيـه وتدارك بعض مـشـاكل التطبـيق .

ثم صـدر القـانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ فى ٢٤ مـايو ٢٠٠١ ونشر فى الجريدة الرسمية العدد ٢١(تابع) فى ٢٤ مايو ٢٠٠١ .

وأصبح على المسجلين تسجيل اسمـائهم كـمكلفين خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدور القانون ويبدأ العمل باحكامه من ٢٠٠١/٧/١ .

وكان أحد الأهداف الرئيسيـة لهذا القانون هو تدبير موارد مالية إضافية وتحقيق العدالة فى التطبيق باستكمال سريانهـا على كل المكلفين وهو هدف جـميل لا خـلاف عليـه الا أن هذا القـانون قـد شـابه العديد من اوجـه عـدم الدستورية إما نتيجة المغالاة فى الجزاءات أو عدم التوازن فى العلاقة بين الممول والإدارة الضريبية أو بعض مثالب التطبـيق وكلهـا تمس العدالة الاجـتمـاعـيـة والنصـوص المتعلقة بالجزاءات المنصوص عليها فى الدستور ومن أبرز صور عدم الدستورية فى هذا القانون والذى امتد إلى تطبيق المرحلة الثانية والثالثة والضريبة الإضافية .

إن الطعن بعدم الدستوريـة يأتى دائما نتيجـة الغلو فى النصوص القانونيـة أو تجاوز التطبيق لنصوص الدستـور ويمكن أن تمتـد آثاره إلى أبعـد من مـجـرد وقف العـمل بالنص المعيب أو الذى اعتور بعيب عدم الدستورية إلى اضطراب التطبيق وعدم الدستورية وهو ما نناشد مصلحة الضرائب فى الابتعاد عنه .

مبحث تمهيدي

الضريبة الإضافية

تنص المادة ١ من البـــاب الأول وعنوانه أحكام تمهيدية على أنه :

« الضريبة الإضافية ـ ضريبة مبيعات إضافية بواقع ٠,٥ ٪ من قيمة الضريبة غير المدفوعة عن كل أسبوع أو جزء منه يلى نهاية الفترة المحددة للسداد » .

وطبقاً لهذا النص فإنه يستحق مقابل تأخير تم تسميته فى هذا القانون الضريبة الاضافية بمعدل ٢٦ ٪ سنوياً وربما زاد على ذلك لأن كسور الأسبوع ولو يوم واحد تحسب عنها ضريبة إضافية ٠,٥ ٪ .

طبيعة مقابل التأخير

مقابل التأخير هو تعويض للخزانة العامة عن توريد الضريبة أو تحصيلها فى المواعيد المقررة قانونا نتيجة ما أصاب الخزانة العامة من أضرار ، ومن ثم فان مبدأ الإثراء ليس من ضمن أهداف الخزانة العامة من تحصيل مقابل التأخير .

كما وأن مقابل التأخير هو جزاء يقدر بقدره ومن ثم لا يجب أن يتعدى الأمر ذلك إلى تضمنه عقوبة دون نص قانونى ينظمه ، وإلا اعتور بعيب التعدى والتجاوز وهذا الأمر يجعل العقوبة والجزاء متعدى الفعل وهو أمر « غير دستورى » كما سيتضح عند تناول أمر عدم دستورية النص الحالى للضريبة الإضافية ، لأن تسمية مقابل التأخير بالضريبة الإضافية لايغير وصفها من ناحية كما وأنها تخل بالعدالة من ناحية أخرى لانه يجعل الممول فى أحوال كثيرة يلجأ إلى سداد ضريبة لا تستحق عليه خشية هذا المقابل ، ومن ثم أصبح يعوق العدالة .

المبحث الأول

العقوبات والجزاءات والتعويضات وموقع مقابل التأخير منهم

يرى البعض [1] أن مقابل التأخير ليس عقوبة بمعناها المعروف بل هو تعويض مالى قانونى متعارف عليه فى حالة التأخير فى سداد دين أو قرض أو التزام مالى وهذا حق قانونى ليس لطرف واحد فقط الممول أو الخزانة العامة ـ بل للطرفين معا كما سيأتى .

فالتأخير فى سداد مستحقات الدولة من ضرائب ورسوم وخلافه يكون من نتيجته أن يستحق على تلك المتأخرات مقابل تأخير قانونا يجب على المدين سدادها طوعا أو جبرا وفى المقابل فإن الخزانة العامة تفرض على نفسها مقابل تأخير فى حالة كونها مدينة للممول كتحصيل مبالغ فوق مستحقاتها مثلاً .

وهذا التعريف لمقابل التأخير أوضح ما يكون فى قانون الضرائب على الدخل ١٥٧ لسنة ١٩٨١ والمعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ (المادة ٤٧ والمادة ١٧٢ من نفس القانون ـ إن القوانين الخاصة بفرض الضرائب والرسوم انما تحدد سعراً أو معدلا ثابتا لمقابل التأخير .

---

(١) الاستاذ / محمد سعد إبراهيم مقابل التأخير فى سداد مستحقات الدولة من الضرائب المرشد ـ نشرة دورية يصدرها ارثر اندرسون مصر والمحاسبون المتضامنون ـ العدد الثالث عشر ـ ديسمبر ١٩٩٩ ص ٨٧ ـ ٨٨ .



أما العقوبات والجزاءات فتختلف من ضريبة لأخرى حيث تحكمها عوامل خاصة بكل ضريبة أو رسم حيث إن لكل ضريبة سمات وملامح وبيئة تحكم مموليها والملتزمين بتوريدها .

فالضريبة الواحدة تختلف فى أحكامها من حيث الالتزام بتوريدها فقد يكون الالتزام على الممول نفسه أو يكون على غيره ممن يحصل الضريبة لحساب الخزانة العامة وبطبيعة الحال تختلف الأحكام لكل منهما .

وهذه العقوبات والجزاءات لها ضوابط فقهية ودستورية لا يجب أن تتعداها وإلا أصبحت مجاوزة لحدود العدالة والمنطق والدستور .

ونشير فى هذا الصدد إلى صدور عدد من الأحكام التى أصدرتها المحكمة الدستورية العليا بإبطال بعض النصوص القانونية التى ارتأت فيها المحكمة تجاوز فرض العقوبة للفعل نفسه والذى وقع الجزاء بسببه .

ويلاحظ أن مقابل التأخير يأخذ أشكالا عديدة ونسبا متفاوتة فى الضرائب فتصل إلى ١٢ ٪ سنوياً بالنسبة لضرائب الدخل بينما يصل هذا المقابل إلى ٢٤ ٪ بالنسبة لرسم تنمية الموارد ويصل إلى ٢٦,٥ ٪ بالنسبة للضريبة العامة على المبيعات ويأخذ شكل الضريبة الإضافية .

وفى الوقت الذى يصل فيه مقابل التأخير إلى حدود مقارية لسعر الإقراض فى ضرائب الدخل يتجاوز ذلك إلى الضعف أو أكثر من ذلك فى كل من رسم تنمية الموارد والضريبة العامة على المبيعات وضريبة الملاهى.

وهذا التفاوت يثير تساؤلاً حول طبيعة مقابل التأخير بعتباره تعويضاً أم جزاءاً مقرراً قانوناً عن التأخير فى سداد الضرائب والرسوم كما تقدم ويثير تساؤلاً أخر حول مدى دستورية هذا المقابل وهل يحق للمشرع أن يقرر أى نسبة كمقابل تأخير .

وإذا سلمنا بأن مقابل التأخير عبارة عن تعويض للخزانة العامة عن التأخير فى السداد والتوريدات فإن هذا التعويض يجب أن يجرى فى حدود سعر الفائدة التى يحددها البنك المركزى للإقراض والخصم والخروج على ذلك يؤدى إلى نتائج غير مرغوبة إطلاقاً حيث ان سعر الفائدة فيتغير فى ظل السياسة المالية الحالية فيكون السعر المفروض عن طريق القانون مغايراً لسعر السوق وبذلك يكون من الأنسب من الناحية العملية أن يترك سعر مقابل التأخير (الفائدة) عائما ليساوى مثلاً سعر البنك المركزى للإقراض والخصم فى السنة المعنية .

خلط التشريعات بين مقابل التأخير وغيره من الجزاءات

وبعد العرض السابق يمكن الرد على الاستفسار الأصلى وهو لماذا هذا الاختلاف البين فى معدل مقابل التأخير من ضريبة لأخرى رغم أن المشرع واحد والدائن واحد وهو الخزانة العامة للدولة .

وفى رأيى أن مقابل التأخير والذى يتراوح ما بين ١٢ - ١٠٠ ٪ جاء نتيجة خلط المشرع بين أمرين واضحين هما مقابل التأخير من ناحية والعقوبات والجزاءات من

الناحية المقابلة وفرض الأولى بسعر ثابت غالباً فقد يرى المشرع أحياناً ضم الجزاء مع مقابل التأخيرفيأتى مرتفعاً ويخرج به وضعه القانونى .

المبحث الثاني

موقف القضاء الدستوري من فوائد التأخير

أولاً : قضت المحكمة الدستورية العليا فى القضية المقيدة بجدول المحكمة برقم ٢٢١ لسنة ١٨ق دستورية والتى قضت فيها بعدم دستورية المادة ١٤ من القانون رقم ٢٢١ لسنة ١٩٥١ بفرض ضريبة على المسارح وغيرها من مجال الفرجة والملاهى وذلك قبل تعديله وإلغائه بالقانون رقم ٢٤ لسنة ١٩٩٩ فقد جاء ضمن حيثيات هذا الحكم ما يلى :

« وحيث إن الجزاء ينبغى أن يوازن المشرع قبل تقريره بين الأفعال التى يجوز ان يتصل بها وأن يقدر لكل حال لبوسها وحيث إن ضوابط الجزاء قد غض المشرع بصره عنها بنص المادة (١٤) المطعون عليها .. إلخ »

وقضى الحكم فى النهاية هذه المادة :

ثانياً : حكمت المحكمة [١] بعدم دستورية ما نصت عليه الفقرة الأخيرة من المادة الأولى من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة المعدل بالقانون رقم ٥ لسنة ١٩٨٦ من أن تستحق على الجهات المسئولة مثل المبالغ المقررة فى حالة التخلف عن توريدها فى الموعد المحدد .

وبذلك تكون المحكمة قد أديت مبدأ دستورياً أنه يتعين ان يتوافر فى الجزاء الضريبى الضمانات التى تؤكد شرعيته [٢] .

طبيعة الجزاء الضريبى فى أحكام المحكمة الدستورية

الجزاء الضريبى الذى تضمنه التشريعات الضريبية يجب ان يلتزم الحدود و الأهداف التى من أجلها فرض هذا الجزاء فإن خرج التشريع عنها كان للطعن بعدم الدستورية .

ولو استعرضنا فكرة الجزاء الضريبى منذ نشأته سواء عند مناقشة القوانين التى تضمنتها أو فى القوانين ذاتها أو فى أراء الفقه الضريبى أو فى ظل أحكام المحكمة الدستورية لاتضح لنا أن هناك إطاراً عاماً لهذه الجزاءات وهو ما اصطلح على تسميته طبيعة الجزاء الضريبى .

جاء فى تقرير لجنتى الشئون المالية والتجارية بمجلس الشيوخ عن مشروع قانون بتعديل بعض أحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ فى تفسير طبيعة الجزاء الضريبى بان العقوبات المنصوص عليها فى قانون الضريبة لا

---

(١) حكم المحكمة الدستورية فى القضية رقم ٣٣ لسنة ١٦ق د المنشور فى الجريدة الرسمية العدد ٧ مكرر (أ) فى ١٧ فبراير ١٩٩٦ .

(٢) دكتور / رمضان صديق محمد الضرائب بين الفكر المالى والقضاء الدستورى دراسة تحليلية لأهم الأحكام بعدم الدستورية وأثارها غير معلوم الناشر ١٩٩٧ ص ٥٥ .



تقصد لذاتها وإنما لتحقيق الغرض المطلوب منها ومن اللازم أن تقوم العلاقة بين المصلحة والممولين على التفاهم أولاً [١] .

إن هذه الإجراءات ليست سوى وسيلة لتمكين الإدارة الضريبية من أداء واجبها فإن استطاعت أن تؤدى واجباً دون الالتجاء إلى هذه الوسيلة لكان ذلك أفضل إبقاء على ممموليها والمحافظة عليهم [٢] وان هذه الجزاءات ما هى فى الواقع إلا وسائل لحماية احتياجات الإدارة المتعددة وسلطاتها المتزايدة .

إن هذه الجزاءات وتحريم بعض الأفعال لحماية المصلحة الضريبية من خلال تأثيم كل فعل أو امتناع يلحق فى هذا النطاق الضرر بالخزانة العامة أو يعرض حقوقها للخطر وحماية للمصلحة الاقتصادية للدولة سواء فى مجالاتها الضريبية أو غير الضريبية [٣] .

ويرى البعض [٤] أن المحكمة الدستورية العليا اعتبرت الجزاء الضريبى دستوريا إذا كان الغرض من تقديره حماية مصلحة مالية أو ضريبية للدولة تتمثل فى حماية حقوق الخزانة العامة من الضياع بالتهريب أو التهرب باتباع صورة أو أكثر من صور التحايل على الواقعة المنشئة للضريبة أو مخالفة القانون بوجه عام .

ويرى أصحاب هذا الرأى فرض الجزاء على هذه الأفعال سواء اقترنت أو لم تقترن بطرق احتيالية .

إن الجزاء الضريبى حتى يكون دستورياً يجب أن يكون يكون عادلا وهذه العدالة تتطلب أن لا يكون الجزاء المنصوص عليه فى قانون الضريبة مجاوزا بمداه وتعدده الحدود المنطقية التى يقتضيها صون المصلحة الضريبية وإلا كان هذا الجزاء غلوا أو إفراطاً منافيا بصورة ظاهرة لضوابط الاعتدال واقعا عملا وبالضرورة وراء نطاق العدالة الاجتماعية ليختل مضمونها بما ينافى القيود التى فرضها الدستور فى مجال النظام الضريبى .

وأنه لا يقيد المشرع فى فرض مثل هذه الجزاءات سوى أن يكون الجزاء متناسباً مع الإثم أو المخالفة التى وقعت من الممول فإذا تجاوز هذه الحدود كان الجزاء محل الطعن بعدم الدستورية على أساس عدم التناسب وليس على أساس طبيعة الجزاء ذاته [٥] .

ذهب قضاء محكمة النقض [٦] إلى أنه لا يمكن اعتبار الجزاءات الضريبية تعويضا خالصا كما لا يمكن اعتبارها كذلك عقوبة جنائية بحتة وإنما تعتبر مزيجاً منهما .

ويرى أحد الفقهاء [٧] أن مذهب محكمة النقض السابق هو أخذ بمبدئ النفعية والعدالة .

---

(١) عند مناقشة مشروع القانون رقم ٢٥٣ لسنة ١٩٥٣ والذى بموجبه تم تعديل نص المادة (٨٥) من القانون رقم ١٤ لسنة ٣٩٣ وإضافة المواد - مكرر (١) ٨٥ مكرر (٢) ٨٥ مكرر (٣) .

(٢) دكتور / قدرى نقولا عطية - ذاتية القانون الضريبى وأهم تعليقاتها الطبعة الأولى ١٩٦٠ ص ٢٩ .

(٣) القضية رقم ١٠٥ لسنة ١٢ق وجلسة ١٩٩٤/٢/١٢ المنشور بالجريدة الرسمية العدد رقم (٩) بتاريخ ١٩٩٤/١/٢ .

(٤) دكتور / رمضان صديق محمد - الضرائب بين الفكر المالى والقضاء الدستورى مرجع سابق الإشارة إليه .

(٥) القضية رقم ٢٢ لسنة ١٦ق وجلسة ١٩٩٦/٧/٢ المنشور بالجريدة الرسمية العدد رقم ٧ مكرر (أ) جلسة ١٩٩٦/٢/١٧ .

(٦) حكم محكمة النقض فى الدعوى رقم ١٨١٧ لسنة ٢٠ق جلسة ١٩٥١/٣/١٩ .

(٧) دكتور / رمضان صديق - مرجع سابق الإشارة إليه .

ونحن نرى أن حيدة موقف المشرع من الجزاء الضريبى هو مزيج من مبدأ إقراره وعدم تجاوزه وهو ما يطلق عليه الكفاية أى يكون كافياً لإحداث الأثر المطلوب من حماية حقوق الخزانة العامة وعدم التجاوز فى الردع بمعنى التناسب بين الأفعال المنهى عنها والعقوبات .

وهذا المذهب قد نشأ نتيجة التوفيق بين كل من علم المالية العامة والتشريعات الضريبية من جهة والتشريعات الجنائية من ناحية أخرى عند بحث طبيعة الجزاءات الضريبية .

ومن ثم نرى أن الجزاء الضريبى هو نوع من الكفاية والعدالة لان عدم التجاوز هو أحد سمات العدالة ويكون الجزاء كافياً لحفظ حقوق الخزانة العامة ومنع التجاوز على الموارد العامة من ناحية وعادلا لتلبية متطلبات التجريم والعقوبات ومبادئهما التى أرست مبدأ تناسب الجرائم مع العقوبات .

أما فكرة المنفعة فهى أقل تحديداً فى ملامحها عن فكرة الكفاية .

ومن ثم فإن المبلغ الذى يزيد عن ١٢ ٪ سنوياً أو سعر الإقراض والخصم الذى يحدده البنك المركزى يعتبر عقوبة والعقوبات تتحدد طبقاً لنصوص القانون وبالتالى لا يجب إن تستتر وراء مقابل التأخير .

الملخص والتوصيات

تناولت الباحثة عدم دستورية الضريبة الإضافية المنصوص عليها فى المادة الأولى من قانون ضريبة المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ فى ظل أخر تعديل له بالقانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩١ والتى تتجاوز تسميتها أكثر من ٢٦ ٪ من قيمة الضريبة وهى فى حقيقتها مقابل تأخير .

وتناولت الباحثة فى المبحث الأول الفرق بين العقوبات والجزاءات والتعويضات وموقف مقابل التأخير منها وانتهت الباحثة إلى إن الضريبة الإضافية لا تخرج عن كونها مقابل تأخير لتعويض الخزانة العامة عن ضياع الفرصة فى الحصول على الضريبة وحثاً للمكلفين على سدادها وأنه يجب عدم الخلط بينه وبين العقوبات والجزاءات لاختلاف طبيعة كل منهما .

ثم تناولت الباحثة موقف القضاء الدستورى من مقابل التأخير فى دعويين إحدهما تتعلق بالفقرة الأخيرة من المادة الأولى من قانون رسم تنمية الموارد قبل تعديلها والأخرى تتعلق بضريبة الملاهى .

واستخلصت الباحثة أن القضاء الدستورى وضع قيداً بالنسبة لمقابل التأخير المتمثل فى الضريبة الإضافية فإن تعداه تحول إلى عقوبة فى جزء منه وهذا مخالف للدستور .

وتوصى الباحثة بتعديل النص بحيث لا يتجاوز ١ ٪ شهرياً كما هو الحال فى ضرائب الدخل ، خاصة وأن الدول تتجه حالياً إلى تخفيض سعر الفائدة تشجيعاً للاستثمار ومن ثم يجب أن تجرى الضريبة الإضافية فى هذا النطاق ، وأن هناك أدوات عديدة للتحصيل تضمنها القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ تلزم الممولين بالسداد وكفيلة بذلك مما يجعل هذا النص غلوا تشريعياً ومطعناً بعدم الدستورية .

الخصم الضريبى وشبهة عدم دستورية المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية الجديدة

إعداد
رأفت صبحي
مستشار ضريبة المبيعات

مقدمـة

ورد بالمذكرة الإيضاحية للقانون التي أعدها السيد الدكتور وزير المالية أن تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة يحقق العديد من الأهداف منها :

١ ـ القضاء على الإزدواج الضريبى الناشئ عن عدم استطاعة المنتجين الصناعيين خصم الضريبة على مدخلات إنتاجهم المشتراة من التجار ، وذلك لأن التاجر (تاجر الجملة وتاجر التجزئة) غير مسجل فى الوقت الحالى وتتحمل تكلفة الإنتاج بهذا العبء الضريبى ، وينتج عن ذلك ارتفاع فى سعر بيع بعض السلع وسوف يكون لمشروع القانون المعروض أثر فى خفض تكلفة إنتاج العديد من السلع وتنشيط العملية الإنتاجية ذاتها .

٢ ـ تمكين التاجر من استرداد ما سبق سداده من ضريبة على مدخلاته من الضريبة المستحقة عند بيع السلعة مما يؤدى إلى تخفيض تكلفة التوزيع .

٣ ـ تنشيط عملية التصدير وقدرته على المنافسة الخارجية باسترداد ما سبق سداده من ضريبة على مدخلات إنتاجه أو خدماته المصدرة .

٤ ـ إحكام تحصيل الضريبة المستحقة عن طريق تنظيم كافة حلقات الإنتاج والتوزيع ، مع الأخذ فى الاعتبار عدم إخضاع صغار التجار لهذا التكليف عن طريق تحديد حد تسجيل مرتفع للتجار الذين يتم تكليفهم بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة (١٥٠ ألف جنيه سنوياً) بحيث يقتصر التكليف على كبار التجار المفترض أن يكون لديهم دفاتر وسجلات منتظمة .

ومنذ عرض مشروع قانون ضريبة المبيعات على رئيس الجمهورية فى أوائل شهر إبريل من العام الحالى والمناقشات لم تتوقف منذ بداية طرح الفكرة وحتى بعد صدور القانون ١٧ لسنة ٢٠٠١ فى ٢٠٠١/٥/٢٣ وحتى الآن وقد مر شهران تقريباً والمناقشات لم تتوقف والاجتماعات لم تنته ولا زال للأحاديث بقية ومن هذا المنبر نتوجه بالشكر لمعالى وزير المالية والأستاذ الدكتور / مدحت حسنين والأستاذ / محمود محمد على رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات للجولات الناجحة فى إقناع النقابات أو الغرف وسائر التجمعات المالية والاقتصادية لتوضيح القانون والوصول إلى قواعد إجرائية لحساب وتحصيل وتوريد الضريبة على



المبيعات سواء لغرف صناعة وتجارة الآحذية والمصنوعات الجلدية أو غرفة صناعات الغزل والنسيج أو غرفة صناعة الأثاث أو نقابة الصيادلة وخلافه .

ولاشك أن لمثل هذه الاتفاقيات الأثر الإيجابى فى اختصار من المشكلات التى قد تنتج من اتباع النظام الأصلى للقانون سواء للمسجلين فى المرحلة الأولى ومازاد عليهم من تجار الجملة والتجزئة وأيضاً له من الآثار الإيجابية فى زيادة موارد الخزانة العامة نتيجة توريد الضريبة المستحقة بصفة منتظمة دون الدخول فى خلافات أو منازعات قضائية .

واستكمالاً لهذه المسيرة نود أن نوضح قواعد الخصم الضريبى بما فيها من إيجابيات وسلبيات فى محاولات لتجنب هذه المشاكل ومحاولة للوصول إلى أقرب الطرق للصحة .

ونحن منتظرون من المسئولين أيضاً تطبيق صحيح القانون وأعمالاً للنصوص به بما سيتم عرضه فى هذه الورقة من مشكلات تنتظر الحل ، وسنوضح فى بحثنا التعريف .

- بالخصم الضريبى .
- الحالات التى يجوز فيها الخصم .
- الحالات التى لا يجوز فيها الخصم وعدم دستورية بعضها.
- التعديلات المقترحة .

أولا : التعريف بالخصم الضريبي :

يعتبر الخصم الضريبى أحد القواعد الأساسية لنظام الضريبة على القيمة المضافة ، وتسمى أيضاً بالضريبة على المبيعات ، وتستهدف عدم تحمل المنشأة بأية أعباء ضريبية باعتبار أن الضريبة على المبيعات من يتحملها هو المستهلك النهائى وبالتالى لا تتحملها المنشأة فى أى مرحلة من مراحل البيع ويتم ذلك عن طريق استرداد ما تم سداده عند الشراء كضريبة على المدخلات من الضريبة المحصلة على المخرجات حتى لا يحدث أيضاً ازدواج ضريبى لأنه فى حالة عدم الخصم يعنى ذلك ازدواج الضريبة لأن الضريبة على المدخلات تدخل ضمن عناصر التكاليف مما يرفع الأسعار ويفقد السلع القدرة التنافسية بالخارج عند التصدير لذلك فإن نظام الخصم قد ساعد المنشآت على توفير السيولة النقدية .

ثانياً : الحالات التي يجوز فيها الخصم :

تنص الفقرة الأولى من المادة ٢٣ من قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ على :

« للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع ما سبق سداده أو حسابه من ضريبة على المردودات من مبيعاته وما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته وكذلك الضريبة السابق تحميلها على السلع المبيعة بمعرفة المسجل فى كل مرحلة من مراحل توزيعها طبقاً للحدود وبالشروط والأوضاع التى تحددها اللائحة التنفيذية » .

وقد أوضحت اللائحة التنفيذية الصادرة بالقرار الوزارى ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ فى ٢٠٠١/٦/٢٠ بالمادة (١٧) بشئ من التفصيل بأن الخصم للضريبة على :

١ - المردودات من المبيعات وفقاً لثلاثة شروط .

٢ - المدخلات والمشتريات بغرض الإتجار وقد أوضحت ذلك خلال ٤ نقاط رئيسية .

٣ - تعديل القيمة سواء تم تعديل القيمة بالزيادة أو النقصان وتم توضيح ذلك .

وحتى يكون تطبيق قواعد الخصم الضريبى صحيحاً يجب علينا أن نفرق أولاً بين ثلاثة أنواع من الضرائب المحصلة

على المبيعات وهم كالآتى :

١ ـ ضريبة على السلع العامة سواء عند شراء المكونات من الداخل أو الخارج ثم الإنتاج أو بيع هذه المكونات كما هى أو بيع السلع أيضاً بدون إدخال أية تعديلات سواء كان البيع يتم عن طريق تجارة الجملة أو التجزئة .

٢ ـ ضريبة مسددة على سلع تم إدراجها على سبيل الحصر بالجدول رقم (١) وتسمى سلع الجدول (١) تميزاً عن سلع الجداول (أ) ، (ب) ، (ج) وخدمات الجدول (٢) وهى ١٧ خدمة محددة على سبيل الحصر .

٣ ـ الضريبة المسددة على الخدمات الواردةبالجدول رقم(٢)

ويجوز الخصم للبند رقم (١) فقط وذلك :

١ ـ للضريبة السابق تحميلها على المدخلات القابلة للخصم من سلع وسيطة فى إنتاج السلع الخاضعة أو الضريبة المسددة على مواد التعبئة أو التغليف وكل ما يخص السلعة مباشرة بخلاف الضريبة على الخدمات تطبيقاً للائحة التنفيذية .

٢ ـ الضريبة السابق تحميلها على ذات السلعة بدون أية إضافات (بغرض الإتجار) .

٣ ـ للضريبة السابق تحميلها على مردودات المبيعات .

٤ ـ للضريبة السابق تحميلها على حالات تعديل القيمة البيعية .

ولتوضيح قواعد الخصم نطرح هذا المثال :

اشترى تاجر (أ) عدد ١٠ مكوى كهربائية بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه وقام بسداد ضريبة مبيعات قدرها ٢٠٠ جنيه ثم قام ببيعهم بالكامل بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وقام بتحصيل ٣٠٠ جنيه كضريبة مبيعات وكان عدد الأجهزة المباعة للمشترى (س) عدد (٦) وللمشترى (ص) عدد (٤) وقد قام المشترى (س) برد عدد ١ للتاجر (أ) كما قام المشترى (ص) بتعديل القيمة ليكون سعر الشراء ٢٨٠ جنيهاً للوحدة وهذا التعديل مثبت بالدفاتر وتم إخطار التاجر (أ) به وتم الاتفاق عليه .

ما هى المعالجة الضريبية طبقاً لقواعد الخصم الضريبى فى دفاتر التاجر (أ) ؟

الضريبة القابلة للخصم وهى فى حالتنا هذه الضريبة المسددة على أجهزة المكاوى الكهربائية = ٢٠٠ جنيه

يحق للتاجر خصم هذا المبلغ من الضريبة المحصلة عند البيع

كيفية حساب الضريبة المحصلة

عند البيع الضريبة التى تم تحصيلها = ٣٠٠ جنيه نظراً لوجود عدد (١) مكوى مردودات مبيعات وقد أجاز القانون هذا الخصم .

لذلك يتم خصم هذه الضريبة على المردودات من الضريبة المحصلة

١ × ٣٠٠ جنيه = ٣٠ × ١٠٪ = (٣٠)

قيمة التخفيض من تعديل القيمة للمشترى (ص) =

٢٠ × ٤ = ٨٠ جنيهاً × ١٠٪ = (٨)

وبذلك تكون الضريبة المحصلة = ٢٦٢

ويطرح منها الضريبة المسددة عند الشراء = (٢٠٠)

وعليه تكون الضريبة الواجبة السداد بالإقرارات ٦٢

وهنا نلاحظ فى المثال السابق أن القانون قد أعطى الحق فى خصم الضريبة على المردودات وعلى تعديل القيمة وعلى المدخلات .

ثالثاً : الحالات التي لا يجوز فيها الخصم :

وقد جاء بنص المادة السابقة (٢٣) ما نصه :



، ولا يسرى الخصم المشار إليه فى الفقرة السابقة على السلع الواردة بالجدول رقم (١) المرافق ، .

ولنا في هذه المادة ملاحظات :

١ - جاء بمقدمة المادة ، عند حساب الضريبة يتم الخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته ، وقد فسرت المصلحة هذا النص بأن شرط إجراء الخصم هو خضوع المبيعات للضريبة بمعنى لا يجوز خصم الضريبة على المدخلات للسلع المباعة للجهات المعفاة مؤكدين أن نص المادة (٢٩) والخاصة بالإعفاء لأغراض التسليح والأمن القومى بأنه نص على الإعفاء للخامات والأجزاء الداخلة فى التصنيع ، ونختلف مع المصلحة فى هذا التفسير حيث أن المسجلين لا يطالبون بإعفاء الخامات ومستلزمات الإنتاج التى تباع لجهات معفاة كما وردت صراحة بالمادة (٢٩) لكن فقط بخصم الضريبة على مدخلات المبيعات للجهات المعفاة ، ولو أراد المشرع غير ذلك لنص على ذلك صراحة بعدم جواز هذا الخصم مثلما أوردها صراحة فى نص المادة نفسها بعدم سريان الخصم على سلع الجدول (١) .

٢ - نصت المادة ذاتها على إجراء خصم ما سبق للمسجل تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته ، وقد جاء بتعريف الضريبة على المدخلات بالمادة الأولى - أنها الضريبة السابق تحميلها على السلع الوسيطة الداخلة فى إنتاج سلع خاضعة للضريبة .

أى أن شرط خصم الضريبة هو دخولها فى إنتاج سلع خاضعة للضريبة وبناء على ذلك رفضت المصلحة خصم الضريبة المسددة بالجمارك عند إعادة بيع السلعة دون إدخال أية تعديلات عليها تجارة وطالبت بتطبيق هذا الخصم فقط للسلع المباعة بالمنشورات ١٠ لسنة ١٩٩٢ والتعليمات التذكيرية إلى أن أصدرت المنشور ٤ لسنة ٢٠٠٠ وصدور حكم محكمة النقض فى ٢٠٠٠/١٠/٣٠ بعدم خضوع البيع الأول للسلع بغرض الإتجار للضريبة وبالتالى الاكتفاء بما يسدد بالجمارك دون تحصيل ضريبة مرة أخرى عند بيعها بحالتها فى السوق المحلى وبذلك كان يثير تساؤلا عن كيفية إعمال هذا النص عند تطبيق المراحل التالية فضلا عن أن لفظ المدخلات هنا سيكون حجر عثرة لإعمال النص !!!
ولذلك تلاشت اللائحة التنفيذية الجديدة الصادرة بالقرار الوزارى رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ فى ٢٠٠١/٦/٢٠ هذا اللبس حيث نصت صراحة فى المادة ١٧ بالبند ثانياً المدخلات والمشتريات بغرض الإتجار حيث أشارت بأن ، الضريبة على والمشتريات بغرض الإتجار القابلة للخصم التى يمكن للمسجل خصمها من إجمالى الضريبة المستحقة على مبيعاته الخاضعة للضريبة خلال الفترة الضريبية (بشرط حيازته لفواتير ضريبية بتلك المبالغ) .

٣ - نص القانون بعدم جواز الخصم على سلع الجدول رقم (١) وكان ذلك لضمان استقرار توريد أكبر حصيلة ممكنة للخزانة العامة دون أى تأثيرات سلبية لأن حصيلة ضرائب هذه السلع فى قانون الضرائب على الاستهلاك كانت تمثل ٨٠٪ من إجمالى الحصيلة وربما أكثر ، لذلك أراد المشرع ضمان أكبر قدر من الاستقرار لتوريد حصيلة للخزانة العامة لذلك أوردها فى جدول مستقل ونحن نؤيد ذلك . ولكننا نلاحظ إضافة جديدة لا نوافق عليها وهى :

ان اللائحة التنفيذية الجديدة بالمادة (١٨) أضافت سلع الجدول رقم (٢) إلى سلع الجدول رقم (١) فى عدم سريان قواعد الخصم سواء كانت عن سلع وخدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات فى سلع أو خدمات خاضعة للضريبة .

وبناء على ذلك لنا ملاحظتان أولهما أن نص القانون لم يجز الخصم على سلع الجدول رقم (١) فقط أى أن إضافة عدم جواز هذا الخصم لسلع الجدول رقم (٢) باللائحة غير قانونى ويمكن الطعن فيه بعدم الدستورية لأنه لا يجوز للائحة أن تضيف نصاً غير موجود فى القانون أصلاً وفضلاً عن أن عدم جواز الخصم يرفع أسعار المنتجات والخدمات ، لذلك يتعين تعديل اللائحة بما يسمح بخصم الضريبة المسددة على الخدمات تمشياً مع التطور لتطبيق المراحل التالية :

ولتوضيح ذلك نطرح هذا المثال الواقعى لإحدى شركات تجارة الحديد .

قامت شركة .... باستيراد رسالة خام بيليت الحديد وثمنها ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنيه وتم سداد ضريبة مبيعات عنها ٢٥٠,٠٠٠ جنيه باعتبار أن فئة الضريبة ٥٪ على الحديد وبلغت المصروفات المباشرة ٢٥٠,٠٠٠ جنيه ، تم تشغيل هذه الخامات لدى الغير لتصبح حديد تسليح وبلغت إجمالى مصاريف التشغيل ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ونظراً لأن خدمة هذا التشغيل مستحق عنها ضريبة مبيعات لذلك تم سداد ضريبة قدرها ٣٠٠,٠٠٠ جنيه هذا ويفرض أن هامش الربح ٥٪ من إجمالى التكلفة .

التطبيق الحالي :

وطبقاً لنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية فإن الضريبة على خدمة التشغيل للغير تدخل ضمن عناصر التكلفة لأنه لا يجوز خصمها .

وعلى ذلك تكون تكلفة الرسالة =

١ ـ قيمة الرسالة	٥,٠٠٠,٠٠٠
٢ ـ المصروفات المباشرة	٢٥٠,٠٠٠
٣ ـ مصاريف التشغيل	٣,٠٠٠,٠٠٠
٤ ـ ضريبة المبيعات المسددة على التشغيل	٣٠٠,٠٠٠
	٨,٥٥٠,٠٠٠
٥ ـ ٥٪ هامش الربح	٤٢٧,٥٠٠
سعر الرسالة بعد التشغيل وقبل ضريبة المبيعات المستحقة عند البيع	٨,٩٧٧,٥٠٠

التطبيق المقترح :

وعند تطبيق جواز خصم للضريبة المسددة على خدمة التشغيل للغير وبالتالى لا تدخل ضمن عناصر التكلفة .

لذلك فإن تكلفة الرسالة تكون كالتالى :

١ ـ قيمة الرسالة	٥,٠٠٠,٠٠٠
٢ ـ المصروفات المباشرة	٢٥٠,٠٠٠
٣ ـ مصاريف التشغيل	٣,٠٠٠,٠٠٠
	٨,٢٥٠,٠٠٠
٤ ـ ٥٪ هامش الربح	٤١٢,٥٠٠
سعر الرسالة بعد التشغيل وقبل ضريبة المبيعات المستحقة عند البيع	٨,٦٦٢,٥٠٠

ونلاحظ هنا أن سعر المنتج النهائى إنخفض بـ ٣١٥,٠٠٠ جنيه وهى عبارة عن ضريبة المبيعات وهامش الربح عليها وهو المطلوب لتشجيع الصناعة الوطنية والاستثمارات المحلية .

ملحوظة :

بالإضافة إلى عدم جواز خصم الضريبة على السلع الواردة بالجدول رقم (١) لا يجوز أيضاً خصم الضريبة المسددة على السلع الرأسمالية وقطع الغيار المستخدمة فى الإنتاج حيث تدرج هذه الضريبة ضمن عناصر التكلفة وأيضاً عدم جواز حصر الضريبة المسددة على المواد أو السلع

الوسيطة التى تدخل فى إنتاج سلع معفاة أو غير خاضعة للضريبة .

ويؤسفنا أن تصدر المصلحة فى كتيباتها بأنه لا يجوز أيضاً خصم الضريبة المسددة على مدخلات السلع المباعة لجهات معفاة .

وسنبدأ بالتعليق على هذه الجهات الأخرى مثل السفارات وشركات البترول و ... الأخرى بأحد المشكلات والتى عرضت أمام المصلحة وإدارة الفتوى ومرفوعة أمام القضاء حالياً ولتوضيح ذلك نطرح مثالاً لبيان كيفية تنفيذ هذه التعليمات وهى لشركة مساهمة قامت بالبيع لإحدى شركات البترول المعفاة طبقاً لأحكام القانون ولم تقم بتحميل مبيعاتها بالضريبة لوجود شهادات إعفاء معتمدة من الإدارات المختصة بالمصلحة .

المثال التوضيحى :

المبيعات المعفاة (شركة بترول) = ٣,٠٠٠,٠٠٠

المبيعات المعفاة (جيش وشرطة) = ٢,٠٠٠,٠٠٠

المبيعات الخاضعة وتم تحميلها بـ ١٠٪ ض ع م

= ١٥,٠٠٠,٠٠٠

إجمالى المبيعات = ٢٠,٠٠٠,٠٠٠

وطبقاً للمادة (٤) من مواد اصدار القانون بضريبة المبيعات فان شركات البترول من الجهات المعفاة من ضريبة المبيعات لذلك لم تقم الشركة البائعة بإخضاع مبيعاتها لشركة البترول للضريبة طبقاً لنص المادة المشار إليها .

وقد بلغت الضريبة على المدخلات خلال الفترة الضريبية = ١,٠٠٠,٠٠٠ إلا أنه من خلال الفحص الذى قامت به المأمورية لم تعتمد خصم مدخلات هذه السلعة بدعوى أنه مخالف للقانون وتم تقديرها كالآتى :

$$١,٠٠٠,٠٠٠ \times \frac{٣,٠٠٠,٠٠٠}{٢٠,٠٠٠,٠٠٠} = ١٥٠,٠٠٠$$

وتم المطالبة بمبلغ ١٥٠,٠٠٠ كضريبة مستحقة لا يجوز خصمها .

واعترضت الشركة وتظلمت ولجأت مصلحة الضرائب على المبيعات إلى إدارة الفتوى لوزارة المالية التى أيدت وجهة نظر المصلحة استنادا إلى المادة (٢٣) من القانون الذى أرجع تطبيق الخصم إلى القواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة الصادرة بالقرار الوزارى ١٦١ لسنة ١٩٩١ السابقة والتى أوضحتها بالمادة (١٨ ثانياً مسلسل ٤، ٧) لا تخصم الضريبة على تلك المدخلات التى تستخدم فى صناعة المخرجات المعفاة من الضريبة سواء تمت عملية التصنيع خلال الفقرة الضريبية أو بعدها .. تخصم الضريبة على المدخلات التى تستخدم فى مخرجات بعضها معفى تبعاً لنسبة المخرجات الخاضعة للضريبة إلى إجمالى المخرجات .

ونحن من جانبنا نرى أن مصلحة الضرائب ومعها إدارة الفتوى قد جانبها الصواب فيما انتهت إليه .

ولنا عدة ملاحظات على هذا التطبيق :

أولاً : مجانبة التعليمات الصواب حيث ساوت بين السلع المعفاة والجهات المعفاة وكأنهما تتطابقان فى المعنى والتأثير بالرغم من أن المادة (٢) أوضحت مفهوم السلع المعفاة والمواد (٢٤) حتى (٢٩) والمادة ٤ من مواد اصدار القانون قد تناولت الجهات المعفاة والاختلاف البين بين السلع والجهات المعفاة .

ثانياً : كيف تتم معالجة الضريبة المخصومة على مدخلات السلع المباعة للجهات المعفاة ؟ كيف نضيف ضريبة المبيعات على المدخلات كأحد عناصر التكلفة وبأى نص بالقانون يتم تطبيق ذلك باستثناء ما ورد بالمادة (٢٣) والخاص بعدم جواز خصم مدخلات سلع الجدول (١) .



ثالثاً : بافتراض جدلا (مع عدم موافقتنا على ذلك) إضافة ضريبة المبيعات على المدخلات كأحد عناصر التكلفة، كيف يتنبأ المسجل مسبقاً بأنه سيبيع لجهات معفاة وعليه يقوم بتنسيب المبيعات المعفاة إلى أجمالى المبيعات مع استبعاد الضريبة المخصومة للمدخلات واضافتها على التكاليف كأحد عناصرها .

رابعاً : أن ما تنادى به المصلحة سيؤدى إلى أن تكون للسلعة الواحدة ثلاثة أسعار ولتوضيح ذلك نطرح هذا المثال :

جهاز كمبيوتر سعره ١٠٠٠ جنيه وفئة الضريبة ١٠٪ والضريبة على المدخلات تساوى ٥٠ جنيهاً (بفرض القدرة الفائقة فى حساب الضريبة المخصومة على المكونات فماذا سيكون سعره النهائى) ؟

طبقاً لرأى المصلحة وإدارة الفتوى كالآتى :

عندما نقوم ببيعه إلى الجهات الغير معفاة ١١٠٠ جنيه

وإلى الجهات المعفاة الأخرى ١٠٥٠ جنيه

وإلى جهات الأمن القومى ١٠٠٠ جنيه

اننا نتسائل هل هذا ما تريده المصلحة ؟ وكيف تكون الجهة معفاة من الضريبة على المبيعات طبقاً للقانون ومع ذلك تسدد ضريبة مبيعات ضمن سعر السلع ؟؟

خامساً : إن المادة (٢٣) من القانون وضعت قاعدة عامة « للمسجل عند حساب الضريبة أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع ما سبق تحميله من هذه الضريبة على مدخلاته ، هذا النص أطلق خصم ضريبة المدخلات على المبيعات سواء لجهات خاضعة للضريبة أو معفاة دون اشتراط أو تعليق الخصم على شرط . فلماذا تضع المصلحة وإدارة الفتوى الشروط ؟

ونحن لا نطالب بإعفاء الخامات ومستلزمات الإنتاج التى تباع لشركات معفاة كما وردت صراحة بالمادة (٢٩) كما أشارت الفتوى ولكن فقط بخصم الضريبة على هذه المدخلات طبقاً لأحكام القانون ونص المادة (٢٣) والمواد التى شرحت بالتفصيل من قبل ولو كان فى نية المشرع عدم جواز خصم المدخلات لمبيعات الشركات المعفاة لنص على ذلك وكان فى مقدوره استثناؤها مثلما نص صراحة على عدم جواز خصم مدخلات سلع الجدول (١) ، (٢) فى المادة (٢٣) من القانون والمادة (١٨) من اللائحة التنفيذية .

وفي تعجب نسأل :

* كيف سيكون موقفنا أمام السفارات الأجنبية وشركات البترول طبقاً للاتفاقيات الدولية حيث تم إعفاؤهم بل ويحملون شهادة إعفاء معتمدة من وزارة الخارجية وفى نفس الوقت نطالبهم بسداد ضريبة مبيعات إلى خزانة وزارة المالية .

* كيف نشجع التصنيع والمستثمرين ونحملهم فى ذات الوقت بفروق الضريبة المخصومة وتقليل أرباحهم حيث لا يستطيع نقل عبئها على المستهلك لتصبح بعد ذلك أن ضريبة المبيعات التى يتحملها هو المسجل وليس المستهلك النهائى .

رابعا : أ ـ أن التعديل المقترح لنص المادة ١٧ من اللائحة التنفيذية :

« فى تطبيق المادة (٢٣) من القانون للمسجل خلال الفترة الضريبية أن يخصم الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته سواء كانت لجهات معفاة أو غير معفاة وكذلك خصم ما سبق سداده أو حسابه من ضريبة على ... »

ب ـ والتعديل المقترح لنص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية :

« لا يسرى الخصم المبين بالمادة السابقة على السلع الواردة بالجدول رقم (١) المرافق للقانون سواء كانت عن سلع

خاضعة بذاتها أو كمدخلات فى سلع خاضعة للضريبة،

وبذلك نتجنب الطعن لشبهة عدم الدستورية لإضافة الجدول رقم (٢) للنص والذى لم يشر إليه القانون .

وإن كنا نتفق مع المصلحة فى أن فئة الضريبة على خدمات الفنادق والمطاعم السياحية تبلغ ٥٪ وإذا سمحنا بالخصم للضريبة على المدخلات ربما لا يتم توريد ضريبة لأن الضريبة على السلع العامة تبلغ ١٠٪ لذلك مطلوب تعديل تشريعى فى القانون حتى يتم معالجة ذلك .

التوصيــــات

١ ـ السماح بخصم الضريبة المسددة على خدمات التشغيل للغير للسلع حتى نقلل بذلك تكلفة إنتاجها إعمالاً لنص القانون بالمادة (٢٣) وتشجيعاً للصناعة الوطنية والاستثمارات المحلية فى مجال التصنيع حتى تستطيع مواجهة المنافسة العالمية عند تقليل تكلفتها وبالتالى تخفيض السعر عند البيع مع تعديل نص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية الجديدة وذلك لشبهة عدم دستوريتها وقصر عدم جواز خصم الضريبة على مدخلات خدمات المطاعم السياحية والفنادق فقط وليس لجميع الخدمات الواردة بجدول الخدمات وذلك باستصدار تشريع جديد دون الحاجة إلى صدور قرار بقرار وزارى .

٢ ـ السماح بخصم الضريبة المسددة على مدخلات السلع المباعة للجهات المعفاة حيث أن نص القانون قد أطلق الاعفاء دون تقيد بعدم جواز خصم الضريبة المسددة على المدخلات لمبيعات هذه الجهات ، وبناء عليه فإننا نوصى بأنه من حق التاجر خصم الضريبة المسددة على مشترياته عند البيع لجهات معفاة دون الحاجة إلى إدراجها ضمن عناصر التكلفة كتعليمات مصلحة الضرائب على المبيعات حيث لا يمكن أن تكون الجهة معفاة وفى نفس الوقت تسدد ضريبة ضمن أسعار مشترياتها لذلك يجب إعمال النص وإلغاء هذه التعليمات .

والله الموفق ،،

المراجع :

١ ـ الدستور المصرى .

٢ ـ قانون ضرائب المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، ٢ لسنة ١٩٩٧ .

٣ ـ قانون ١٧ لسنة ٢٠٠١ والخاص بتطبيق المرحلة الثانية والثالثة .

٤ ـ اللائحة التنفيذية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ والتى ألغيت بصدور اللائحة التنفيذية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ لضريبة المبيعات .

٥ ـ المذكرة الإيضاحية للقانون ١٧ لسنة ٢٠٠١ .

٦ ـ الكتيبات والمنشورات وتعليمات مصلحة الضرائب على المبيعات .

٧ ـ بحث لرأفت صبحى عن مشكلات الإعفاءات فى ضريبة المبيعات بمؤتمر الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب لسنة ١٩٩٩ .

٨ ـ إعداد النشرة الدورية « المرشد » لمكتب (المحاسبون المتضامنون) ـ آرثر أندرسن مصر .

٩ ـ أعداد متنوعة من جريدة الأهرام ـ مجلة الأهرام الأقتصادى ـ جريدة العالم اليوم .

١٠ ـ موسوعات الأستاذ / نصر أبو العباسى فى الضريبة على المبيعات .

١١ ـ مشكلات الضريبة على المبيعات بحث للأستاذ الدكتور / حسن كمال .

١٢ ـ الضريبة على المبيعات للدكتور / محمد أمين والدكتور / محمد عبد العزيز .



نظام التحكيم في منازعات الضريبة العامة على المبيعات

إعداد
أميمة أحمد الشريف

نظم القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ نظام التحكيم فى الضريبة العامة على المبيعات بأحكام المواد ٣٥ ، ٢٦ ، ٣٧ بالإضافة إلى المادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية حيث نظمت ٣٣ ، ٣٦ ، من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، المادة ٢٨ من اللائحة التنفيذية نظام التحكيم فى المنازعات المتعلقة بالسلع المنتجة محليا والخدمات أما السلع المستوردة فقد تعرض لنظام التحكيم فى المنازعات الخاصة بها فى المادة رقم ٣٧ والتى أشارت إلى تطبيق ألاحكام والإجراءات المنصوص عليها فى قانون الجمارك.

وقد صدرت اللائحة التنفيذية أنه لا يجوز للجان التحكيم إبداء آراء تكون بمثابة قواعد عامة كما أنها لا تصدر قرارات إلا فى الحالات الخاصة ولا تكون هذه القرارات ملزمة إلا فى الحالة أو الحالات الخاصة التى صدرت فيها .

وذلك يقطع بأن قرارات لجان التحكيم لا تحوز أية حجية ولا تعتبر إحدى درجات التقاضى التى تكفل حل النزاع القائم بين المسجل وبين مصلحة الضرائب العامة مما يسمح بدخول الأهواء الشخصية للمحكمين فى النزاع المعروض أمامهم كما أن نظام التحكيم الحالى فى الضريبة العامة على المبيعات يتضح للباحث فيه من الوهلة الأولى أنه نظام يحسم النزاع الدائر لمصلحة الطرف الاقوى وهو بلا شك ضريبة المبيعات.

وسوف نستعرض ذلك من خلال المناقشات التالية :

أولاً : نظام التحكيم في المنازعات المتعلقة بالسلع المنتجة محلياً والخدمات :

أولاً : تشكيل لجان التحكيم :

طبقاً لنظام التحكيم هناك نوعان من لجان التحكيم :

١ ـ لجان تحكيم ابتدائية

٢ ـ لجان تحكيم عالية

ولجان التحكيم الابتدائية تتشكل من :

لجنة أو أكثر من الإدارات التنفيذية للمناطق التنفيذية أو المأموريات بقرارمن رئيس المصلحة من حكمين أحدهما يعينه رئيس المصلحة بشرط ألا يسبق له نظر موضوع النزاع على أى وجه والآخر يختاره المسجل أو من يمثله قانونا على أن يخطر رئيس المأمورية به خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ تحرير محضر التحكيم بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بإخطار كتابى يسلم بإيصال إلى المأمورية المختصة .

تشكيل لجان التحكيم العالية :

تتشكل من لجنة أو أكثر في كل منطقة من المناطق الضريبية بقرار من وزير المالية على النحو التالى :

١ - مفوض دائم يعينه وزير المالية لمدة سنة قابلة للتجديد (رئيس)

٢ - عضو يمثل المصلحة يختاره رئيسها من بين العاملين فى المنطقة المختصة ويشترط فيه ألا يكون قد سبق له نظر موضوع النزاع على أى وجه .

٣ - المسجل أو من يمثله .

٤ - عضو يمثل التنظيم المهنى أو الحرفى أو الغرفة التى ينتمى إليها المسجل يختاره رئيس هذه الجهة .

٥ - مندوب عن هيئة الرقابة الصناعية يختاره رئيسها بالإضافة للسابق ذكرهم يحق للجنة التحكيم أن تستعين بمن تراه لازما من الخبراء والفنيين دون أن يكون لهم صوت معدود فى إصدار القرار .

وبالنظر إلى تشكيل لجان التحكيم نجد أن فى لجان التحكيم الإبتدائية لا يحق للمسجل أو من ينوب عنه حضورها وإنما يقوم المسجل باختيار أحد الحكمين اللذين يصدر قرار بتعيينه من رئيس المصلحة ، وبالتالى يتم عرض النزاع لصدور قرار فيه على حكمين غير محايدين إذ أنهما ممثلان للمصلحة وصادر قرار بتعيينهما من المصلحة وبالتالى يتم طرح النزاع للتحكيم فيه على الخصم الذى نطلب التحكيم حياله .

ولما كان نظام التحكيم يقضى بعرض النزاع بين طرفين على محكم معين باختيار الطرفين ليفصل بينهما بقرار نهائيا بعيدا عن شبهة الممالاه ومجردا من التمايل ومن ثم فان ذلك لا ينطبق على تشكيل لجان التحكيم الابتدائية وبالتالى يكون القرار الصادر من المحكمين باطلا لشبهة التمايل .

ولما كان قرار لجنة التحكيم الابتدائى فى حالة اتفاق الحكمين نهائياً فهو من الخطورة بمكان بما يتطلب تمثيل المسجل أو من ينوب عنه فى تشكيل تلك اللجان حتى لا يصدر قرارا نهائياً من خصم هو ذاته الحكم فى النزاع فى غيبة المسجل .

ولما كان فى حالة عدم اتفاق الحكمين تتم إحالة الأوراق إلى لجان التحكيم العالية وبالتالى فإن لجان التحكيم تعد بمثابة إحدى درجات حسم الخلاف الدائر بين المسجل ومصلحة الضرائب العامة على المبيعات والتى لا دخل للمسجل بطول أو قصر أمد نظر النزاع أمامها غير أنه عند صدور قرار تلك اللجنة الأخيرة فى غير صالح المسجل يتم تحميل المسجل بقيمة الضريبة التى تمثل الفرق بين ما تم تسديده فى اقراره الشهرى وبين ما انتهى إليه التحكيم وموضوع النزاع بالاضافة إلى الضريبة الإضافية عن الفرق موضوع النزاع حتى تاريخ السداد وفقاً للتحكيم وذلك مجحف بالمسجل وكان حرى بالمشرع أن يقتصر على أنه فى حالة صدور قرار اللجنة العالمية للتحكيم فى غير صالح المسجل أن يقوم بسداد الضريبة المستحقة والتى تمثل الفرق بين ما تم سداده وفقاً لإقراره وما انتهى إليه التحكيم .

أما فى حالة لجوء المسجل إلى القضاء حسما للخلاف الدائر بينه وبين مصلحة الضرائب العامة على المبيعات بعد صدور قرار لجنة قرار لجنة التحكيم العالية لغير صالحه وهو حق كفله الدستور لجميع المواطنين فإن فى هذه الحالة يكون قرار اللجنة واجب النفاذ طبقاً لنص المادة ٣٥ فقرة (٥) من القانون ١١ لسنة ١٩٩١ .

وكان من الأحرى أن لا يكون ذلك القرار واجب النفاذ إلا بعد صدور حكم قضائى نهائى فى النزاع خاصة وأن نظام التحكيم كما رأينا يشوبه العوار وشبهة عدم الدستورية المتمثلة فى :

١ - إحالة النزاع ليفصل فيه محكمون غير محايدين يمثلون الخصم الأخر فى النزاع .

٢ - عدم تمثيل المسجل أو من ينوب عنه فى إحدى مراحل التحكيم .

٣ ـ قرارات التحكيم تعد قرارات فردية وليست بمثابة أحكام ولا تحوز هذه القرارات أية حجية .

مما سبق يتضح أن لجان التحكيم تصدر قرارات لا تحوز الحجية ولا القوة الإلزامية وبذلك لا تعتبر أحكاماً خاصة وأنها:

١ ـ جاء بنص المادة ٣٥ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ أن ما تصدره لجنة التحكيم الإبتدائية هو رأى حيث جاء بالفقرة الثانية منها :

وفى حالة اتفاق الحكمين يكون رأيهما نهائياً وبالتالى فان هذه اللجنة لا يصدر عنها حكم كما أن اللجنة العليا لا يصدر عنها أيضاً حكم وإنما يصدر عنها قرار حيث جاء بنص الفقرة الرابعة من ذات المادة رقم ٣٥ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ مايلى :

ويعتبر قرار اللجنة .. كما جاء بالفقرة الخامسة :

ويكون القرار الصادر من اللجنة واجب النفاذ ..

اذن لا تصدر عن تلك اللجان فى نظام التحكيم سوى قرارات فردية ليست ملزمة وليست بمثابة الأحكام .

٢ ـ قرارات تلك اللجان هى مجرد قرارات إدارية ليست محصنة ضد الإلغاء أو الطعن حيث لم ينص القانون على عدم قابليتها للطعن .

٣ ـ لا يصدر عن لجان التحكيم أحكام وإنما قرارات إذ أن تشكيل تلك اللجان ليس تشكيلاً قضائياً وليس لتلك اللجان الصفة القانونية وإنما تتشكل من موظفين خاضعين فى أغلبيتهم لأحد الخصوم فى النزاع مما ينفى عنها صفة حيادية القاضى ويجعل منها خصماً وحكماً فى ذات الوقت .

٤ ـ الأحكام تكون ملزمة وعامة وتخاطب الكافة وليست فردية وليس لها أى قوة إلزامية إلا على الحالة التى تطبق فيها كما هو الحال فى قرارات التحكيم فى ضريبة المبيعات .

٥ ـ لا يجوز القول بأن قرارات التحكيم تمنع الخصوم من اللجوء للقضاء حيث أن ذلك يتنافى مع الحقوق الدستورية للمواطنين .

ثانياً : نظام التحكيم فيما يتعلق بالسلع المستوردة الخاضعة لرقابة الجمارك .

أما فيما يتعلق بنظام التحكيم بالنسبة للسلع المستوردة لرقابة الجمارك فقد نظمها القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بالمادة رقم ٣٧ والتى تحيل على أحكام وإجراءات التحكيم الواردة فى قانون الجمارك بالمواد ٥٧ ـ ٥٨ من قانون الجمارك رقم ٩٩ لسنة ١٩٩٣ وقد صدر بتاريخ ١٩٩٩/٧/٣ حكم المحكمة الدستورية العليا القاضى بعدم دستورية المادة (٥٧) من قانون الجمارك رقم ٩٩ لسنة ١٩٩٣ وكذلك بسقوط المادة رقم ٥٨ من ذات القانون وأيضاً بسقوط قرار وزير المالية رقم ٢٢٨ لسنة ١٩٨٥ بشأن نظام التحكيم فى المنازعات المقامة من أصحاب البضائع ضد مصلحة الجمارك .

وقد استقر ذلك الحكم على أن التحكيم مسألة اختيارية يمارسها ذوو الشأن بإرادتهم الحرة ودون إخلال بحق التقاضى الذى كفله الدستور لجميع المواطنين أى أنه لا يجوز أن يكون التحكيم إجبارياً وإنما هو نظام إختيارى يتم من خلاله قيام الطرفين بإختيار المحكمين وتحديد الشروط التى يتم الفصل فى النزاع بقرار نهائى قاطع وحاسم ويكفل نظام التحكيم أن يدلى كل طرف بوجهة نظره ويحدد الطرفان نطاق الحقوق المتنازع عليها ويستند المحكمون سلطاتهم من اتفاق الطرفين وبالتالى يكون التحكيم الذى نظمته المواد ٥٧ ، ٥٨ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٩٣ الخاص بالجمارك نظاما إجباريا بما يتنافى مع الأصل العام للتحكيم .

ومن ثم يكون ذلك النظام الإجبارى منافياً للحقوق الدستورية المكفولة لأطراف النزاع كما أنه يخل بحق أطراف النزاع فى استعمال حق التقاضى وهو حق كفله لهم الستور ومن ثم فقد انتهت المحكمة الدستورية العليا إلى الحكم بعدم دستورية المادة رقم ٥٧ التى تجعل التحكيم نظاما إجباريا بالمخالفة للأصل العام فى التحكيم وبسقوط المادة رقم ٥٨

وبالتالى فإن المادة ٣٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٣ والتى تحيل على المادتين ٥٨، ٥٧ من القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٩٣ والمحكوم بعدم دستورية الأولى وبسقوط الثانية وتصبح تلك المادة والخاصة بتنظيم التحكيم بين مصلحة الضرائب على المبيعات وبين المسجلين فيما يتعلق بالسلع المستوردة تصبح تلك المادة لا محل لها مما يدعو لتساؤل حول موقف النزاع الخاص بالسلع المستوردة الخاضعة لرقابة الجمارك .

كما أنه وعلى سبيل القياس على ذلك الحكم الخاص بعدم دستورية نظام التحكيم فيما يتعلق بالسلع المستوردة الخاضعة للجمارك فإن نظام التحكيم فى المنازعات المتعلق بالسلع المحلية والخدمات أيضاً يشوبه شبهة عدم الدستورية وذلك لأنه فى المرحلة الأخيرة منه يكون إجباريا كما أنه أيضاً يخل بحق التقاضى الدستورى.

كما أن نظام التحكيم فى ضريبة المبيعات جاء مخالفاً ومغايراً لنظام التحكيم الذى نظمه قانون المرافعات الذى تم إلغاؤه أو بقانون التحكيم رقم ٢٧ لسنة ١٩٩٤ الصادر بالجريدة الرسمية العدد ١٦ تابع فى ١٩٩٤/٤/٢١ .

وبذلك يصبح نظام التحكيم فى ضريبة المبيعات نظاما غير دستورىً يتعين البحث عن بديل له يعمل على حل النزاعات الدائرة بين المسجلين وبين مصلحة الضرائب العامة على المبيعات ودياً بعيداً عن ساحات التقاضى ومنعا لتكدس المحاكم بهذه النوعية من القضايا التى تحتاج إلى حل سريع نظرا لطبيعتها وحفاظا على حقوق الخزانة وسرعة الحصول عليها دون إجحاف بحقوق الممولين (المسجلين) على أن يكون النظام البديل نظاما عادلا يرعى حقوق الخزانة كما يرعى حقوق المسجلين نظرا لتأثير تلك الحلول على الحالة الاقتصادية العامة للبلاد على أن يكون مرعى فى نظام البديل ما يلى :

١ ـ عدم اقتصاره على أوجه الخلاف التى اقتصر عليها نظام التحكيم فقد اقتصر الأخير على قيمة السلعة أو الخدمة ونوع السلعة وكذلك كميتها ومقدار الضريبة فى حين أن هناك موضوعات أخرى كان يجب ان يتم الفصل فى المنازعات الخاصة بها بذات الطريقة منه على سبيل المثال النزاع حول خضوع أو عدم خضوع سلعة أو خدمة ما .

٢ ـ مراعاة أن يتم تشكيل اللجنة الخاصة بفض هذه المنازعات تشكيلا يصحبه عدم الانحياز لجانب مصلحة الضرائب العامة على المبيعات ويصحبه جدية وحيادية بحثها للموضوع المطروح أمامها ضمانا للوصول إلى حل عادل .

٣ ـ مراعاة أن ما يصدر من قرارات عن تلك اللجان ليس نهائيا وإنما يمكن اللجوء للقضاء كحق دستورى لا يمكن النص على إلغائه أو مصادرته على أن تنظر النزاع المحاكم العادية وليس القضاء الإدارى كما فى حالات الخلاف مع الضرائب العامة .

٤ ـ عدم تحميل الممول بالضريبة الإضافية عن الفرق موضوع النزاع حتى تاريخ السداد وفقاً للقرار الصادر فى النزاع وذلك فى حالة عدم صدور القرار لصالح الممول .

٥ ـ مراعاة أن يفصل النظام الجديد فيما يستجد من منازعات ناتجة عن تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من قانون الضريبة العامة على المبيعات والتى سوف تسفر المرحلة التالية عنها من خلال بداية تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة .

أثر معالجة نظام التحكيم بنظام بديل على العلاقة بين مصلحة الضرائب العامة على المبيعات والمسجلين :

١ ـ قلة وانخفاض حالات الخلاف مع المصلحة وانخفاض عدد الخلافات التى يتم إحالة نظرها لجهات القضاء .

٢ ـ زيادة ثقة الممولين فى إمكان حل النزاع وديا مع مصلحة الضرائب العامة على المبيعات حلا عادلا .

٣ ـ زيادة حصيلة مصلحة الضرائب العامة على المبيعات.



بعض المشاكل التطبيقية للضريبة العامة على المبيعات في ظل تطبيق المرحلة الثانية والثالثة

إعداد
إمام كامل
خبير مالي وضريبي

مقدمـــة :

فرضت الضريبة العامة على المبيعات بموجب القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذي تم نشره بالجريدة الرسمية بعددها رقم ١٨ تابع بتاريخ ٢ مايو عام ١٩٩١ وعمل به اعتباراً من ١٩٩١/٥/٣ وقد ورد به أن يتم تطبيق الضريبة العامة على المبيعات على ثلاثة مراحل وهي :

المرحلة الأولى : ويكلف فيها بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب العامة على المبيعات كل من المنتج الصناعى والمستورد ومؤدى الخدمة .

المرحلة الثانية : يكلف فيها علاوة على ما سبق تاجر الجملة .

المرحلة الثالثة : يكلف فيها علاوة على ما سبق تاجر التجزئة .

وبتاريخ ١٩٩١/٥/٣ صدر قرار وزير المالية رقم ١١٦ لسنة ١٩٩١ وتم نشره بالوقائع المصرية بعددها رقم ٩٨ مكرر وقد ورد به أن كل مكلف وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات من المكلفين الآتى بيانهم بعد التسجيل على النموذج المعد لهذا الغرض لدى المأمورية المختصة التابع لها بمصلحة الضرائب على المبيعات وهم :

١ ـ كل منتج صناعى بلغ أو تجاوز إجمالى قيمة مبيعاته ٥٤ ألف جنيه وذلك خلال الاثنى عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون .

٢ ـ كل مورد خدمة خاضعة للضريبة وفقاً لأحكام القانون المشار إليه بلغ أو جاوز المقابل الذى حصل عليه نظير الخدمات التى قدمها بمبلغ ٥٤ ألف جنيه خلال الاثنى عشر شهراً السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون .

٣ ـ كل مستورد لسلعة صناعية أو خدمة من الخارج خاضعة للضريبة بغرض الإتجار مهما بلغت قيمة معاملاته.

٤ ـ وكلاء التوزيع المساعدون للمكلفين .

٥ ـ كل منتج صناعى أو مستورد لسلعة من السلع الواردة بالجدول رقم (١) المرافق للقانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ مهما بلغت قيمة مبيعاته أو إنتاجه وبصفة عامة من مبلغ حد التسجيل البالغ ٥٤ ألف جنيه يجب أن يقوم بالتسجيل فوراً وإلا اعتبر متهرباً ويعاقب طبقاً للعقوبات الواردة بالقانون فضلاً عن أن القانون قد أعطى الحق للتسجيل الاختيارى لمن

لم يبلغ حد التسجيل مهما كانت حجم مبيعاته أو حجم إنتاجه بشرط التزامه بنفس التزامات التاجر المسجل بعد ذلك حتى يستفيدوا من المزايا التى نص عليها القانون .

ثم صدر قرار وزير المالية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ بشأن اللائحة التنفيذية للقانون ١١ لسنة ١٩٩١ بتاريخ ١٩٩١/٦/١ وقد ورد بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ أنه يجوز بقرار من رئيس الجمهورية الانتقال إلى المرحلتين الثانية والثالثة حسب الأحوال .

صدر القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ والذى نشر بالجريدة الرسمية بعددها الصادر فى ٢٠٠١/٥/٢٤ بتطبيق المرحلة الثانية والمرحلة الثالثة الخاصة بتجار الجملة وتجار التجزئة وتم دمج المرحلة الثانية والثالثة فى مرحلة واحدة وترجع الحكمة من ذلك إلى صعوبة وضع حدود فاصلة بين تاجر الجملة وتاجر التجزئة وبالتالى رؤى أن يكلف التجار بصفة عامة بتحصيل وتوريد الضريبة فى هذه المرحلة الثانية والثالثة والتى يطلق عليها مرحلة التوزيع .

وقد مضى على تطبيق ضريبة المبيعات فى الواقع المصرى عشر سنوات من عام ١٩٩١ استطاع خلالها الجهاز الضريبى من تنظيم نفسه وتطوير أدائه مستخدما أدوات التكنولوجيا الحديثة واكتسب خلالها ثقة رجال الأعمال والغرف التجارية والاتحادات كما ساعد التطبيق على انتظام مجتمع الضريبة حيث وصل الالتزام فى هذه الضريبة إلى ما يزيد على ٩٦٪ من عدد المسجلين بها وأن نسبة التهرب أقل من ١٪ وأن عدد القضايا من بدء القانون حتى الآن ٤٢٦٨ قضية طبقاً لما أعلنته مصلحة الضرائب على المبيعات .

ويعتبر الانتقال إلى تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة هو علامة إجرائية لتنظيم تحصيل الضريبة العامة على المبيعات المفروضة منذ عام ١٩٩١ .

كما يعتبر حد التسجيل من أهم الأمور التى يجب تحديدها عند تطبيق الضريبة العامة على المبيعات حيث يتوقف عليه حجم الإيراد المتوقع تحصيله وكذلك حجم ونوعية المجتمع الضريبى المراد التعامل معه ويتوقف تحديد حد التسجيل على عديد من العوامل منها .

طبيعة المجتمع الضريبي

يقصد بطبيعة المجتمع الضريبى مدى قدرة المجتمع على الالتزام بإمساك الدفاتر والسجلات .

طاقة الجهاز الضريبي

لأنه بطبيعة الحال هناك حد أقصى لتعدد المسجلين الذى يمكن للجهاز الإدارى لمصلحة الضرائب على المبيعات التعامل معهم بكفاءة .

تكلفة التحصيل

تعتبر تكلفة التحصيل أحد العوامل الهامة لتحديد حد التسجيل حيث لابد من النظر إلى التكلفة والعائد عن المسجل الحدى .

ونتيجة للدراسات المستفيضة مع الأخذ فى الاعتبار العوامل السابقة (طبيعة المجتمع الضريبى - طاقة الجهاز الضريبى - تكلفة التحصيل) فقد تم تحديد حد التسجيل برقم ١٥٠ ألف جنيه ليكون هو الحد المقترح للتسجيل عن الانتقال لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة .

وهو ما يستهدف تحقيق إيراد حوالى ١,٥ مليار جنيه وعدد من المسجلين يتراوح بين ١٥٠ - ١٩٠ ألف مسجل وإذا قامت مصلحة الضرائب على المبيعات باختيار رقم أعلى من ١٥٠ ألف جنيه كحد للتسجيل سوف يؤدى ذلك إلى :

أ - انخفاض فى الإيراد المتوقع

ب - انخفاض أعداد المسجلين المتوقعين مما يؤثر بالزيادة على تكلفة التحصيل .



ج ـ كلما زاد حد التسجيل كلما كانت عملية الرقابة من خلال تتبع الفواتير أصعب حيث يكون تبادل الفواتير أصعب بين تجار أغلبهم غير مسجلين .

ومن ثم فالانتقال لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من ضريبة المبيعات سوف يؤدى إلى :

١ ـ القضاء على التراكم الضريبى الناشئ من عدم استطاعة المنتجين الصناعيين فى الوقت الحالى خصم الضريبة على مدخلات إنتاجهم المشتراة من التجار غير المسجلين مما يساهم فى خفض تكلفة الإنتاج نتيجة السماح للتجار المسجلين بإصدار فواتير ضريبية .

٢ ـ تمكين التاجر من استرداد ما سبق سداده من ضريبة على مشترياته من الضريبة المحصلة عند بيع السلع مما يؤدى إلى خفض تكلفة البيع .

٣ ـ عدم قيام التاجر بتربيح الضريبة المسددة للمنتج وبالتالى انخفاض سعر البيع .

٤ ـ الزيادة الناتجة لاحتساب الضريبة على القيمة المضافة لا تحسب على المستهلك لأن التاجر فى الوضع الحالى يقوم بتربيح الضريبة ونقل عبئها للمستهلك .

٥ ـ يؤثر تطبيق المراحل التالية من الضريبة بزيادة موارد الموازنة العامة للدولة مما يساعد على تقديم خدمات أفضل للمجتمع .

٦ ـ تطبيق المراحل الثانية والثالثة من الضريبة على المبيعات يعتبر وسيلة من وسائل الحد من التهرب الضريبى

٧ ـ القضاء على الازدواج الضريبى الناشئ عن عدم استطاعة المنتجين الصناعيين خصم الضريبة على مدخلات إنتاجهم المشتراه من التجار .

٨ ـ تنشيط عملية التصدير وقدرته على المنافسة الخارجية باسترداد ما سبق سداده من ضريبة إنتاجه أو خدماته المصدرة .

٩ ـ أحكام تحصيل الضريبة المستحقة عن طريق تنظيم كافة حلقات الإنتاج والتوزيع .

* بتاريخ ٢٠٠١/٦/٢٠ صدر قرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات وتم إلغاء قرار وزير المالية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ الصادر بتاريخ ١٩٩١/٦/١ .

وقد تم إلغاء الفصل الثامن بالكامل والخاص بالتحكيم .

وسمح التعديل الجديد بالمادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية أنه عند استخدام المسجل لأنظمة الحاسب الآلى يحق للمصلحة مراجعة واختبار هذه الأنظمة للتأكد من جودتها وفى حالة عدم توافر هذه الأسس لرئيس المصلحة تحديد القواعد والضوابط اللازمة لأحكام الرقابة.

تم إضافةميزة جديدة كنوع من التيسير بالنسبة للمغادر للبلاد حيث نص فى المادة (١٩) أن للمغادر الحق فى استرداد الضريبة السابق سدادها للبائع المسجل عن مشترياته لسلع خاضعة للضريبة بمبلغ لا يقل عن ٤٠٠٠ جنيه مصرى على أن يتم خروجها بصحبة الشخص وذلك خلال ثلاثة شهور من تاريخ الشراء ويتم سداد الضريبة عن طريق البنك بالمنفذ الجمركى أو عن طريق إدارة رد الضريبة بالمصلحة وذلك بموجب شيك يرسل على عنوانه ويتم خصم مصاريف إدارية بواقع ٥ ٪ من إجمالى قيمة المبلغ المسترد وبشرط تقديم (صورة جواز سفر + الفاتورة + الضريبة + نموذج ١٢٤ ض . ع . م) .

وقد ورد بالفصل الحادى عشر بالمادة (٤٢) من اللائحة بأن أعطى المسجل الحق فى أن يخصم من الضريبة

المستحقة على قيمة مبيعاته الضريبية السابق سدادها على مخزونه السلعى من المشتريات بغرض البيع والتى فى حوزته فى اليوم السابق لتاريخ بدء تحصيل الضريبة وذلك بموجب فواتير ضريبية .

أما فى حالة عدم وجود فواتيرتثبت قيمة الضريبة السابق سدادها تكون قيمة الضريبة الواجب توريدها للمصلحة ١,٥ ٪ من ثمن بيع السلعة والتى تعادل الضريبة على القيمة المضافة بمعرفة التاجر على أن يتم التصرف فى المخزون خلال موعد أقصاه شهر أكتوبر ٢٠٠١ .

مع مراعاة أن أية مبيعات للمخزون بعد المدة المذكورة يطبق بشأنه أحكام التحصيل والتوريد والخصم الواردة بالقانون.

ونظراً لوجود بعض الموضوعات التى تحتاج إلى توضيح فقد قامت مصلحة الضرائب العامة على المبيعات والسادة ممثلى الغرف التجارية بالاتحاد العام للغرف التجارية ، وبعض النقابات مثل النقابة العامة للصيادلة ، الجلود ، الغزل والمصنوعات النسيجية فى جميع مراحل التطبيق ، والمصنوعات الخشبية - الذهب والفضة والمجوهرات والأحجار الكريمة فى جميع مراحل تطبيق القانون ، هى مهلة تصريف المخزون السلعى أربعة أشهر تبدأ من ٢٠٠١/٧/١ حتى ٢٠٠١/١٠/٣١ وأن الإقرار الخاص بشهر أكتوبر ٢٠٠١ يقدم للمصلحة فى موعد أقصاه ٢٠٠١/١٢/٣١ .

البيع بالتقسيط

لقد حدد القانون واقعة البيع والبيع بالتقسيط طبقاً لنص القانون يعد بيعاً تستحق معه الضريبة فوراً على كامل قيمة السلعة وأعطى القانون مهلة للسداد قدرها شهران بعد شهر البيع أى أن متوسط المهلة التى منحها للسداد تقدر بخمسة وسبعين يوماً .

بيان المخزون السلعي

يكون بيان السلع الغير خاضعة جوازيا لمن يريد اتباع أحد الأنظمة المبسطة لتجارة التجزئة والتى قامت المصلحة بعمل نماذج لها وشرحها فى جميع وسائل الإعلام المختلفة فضلاً عن الغرف التجارية والرد على جميع الاستفسارات التى يستفسر عنها أى شخص داخل جميع المأموريات .

بضاعة الأمانة

لا تعد بيعاً عند تسليمها من المنتج أو المستورد إلى التاجر بإذن تسليم وتتحقق واقعة البيع عند بيع البضاعة للمستهلك .

معالجة بيع الراكد والتالف

العبرة عند بيع الرواكد والتوالف بالقيمة الفعلية التى تم البيع بها طالما لا توجد علاقة بيعية خاصة بين البائع والمشترى .

الأوكازيون

يتم معالجة مبيعات الأوكازيون حسب الثمن الذى تم البيع طالما كان السعر عاماً ومعلناً ولامانع من الاعتداد بالقوائم المعتمدة من وزارة التموين .

كيفية حساب الضريبة بالنسبة لوكلاء التوزيع

١ - إذا كان البائع وكيل توزيع ويتم البيع باسم المنتج أو المستورد أو تاجر الجملة ودون زيادة فى السعر المحدد من قبل البائع الذى قام بسداد ضريبة المبيعات على سعر بيع السلعة للمستهلك فى هذه الحالة لا توجد أى ضريبة مستحقة على قيمة العمولة التى يحصل عليها التاجر من البائع من السلعة سلفاً

٢ - إذا كانت قيمة العمولة مضافة على سعر بيع السلعة من البائع للتاجر ، يتم البيع بأسم التاجر وبالسعر الذى يحدده

فى هذه الحالة تستحق ضريبة على قيمة العمولة باعتبارها قيمة مضافة .

معالجة البيع الآجل

يتم تطبيق نفس القواعد القانونية الخاصة بالبيع بالتقسيط وتستحق معه الضريبة عند تحقق واقعة البيع على كامل قيمة السلعة وقد أعطى القانون مهلة للسداد وهى شهرين بعد شهر البيع أى أعطى مهلة متوسطة للسداد قدرها خمسة وسبعين يوماً .

المعاملة الضريبية للصيادلة

وقد أسفرت المناقشات التى تمت بين مصلحة الضرائب على المبيعات ونقيب وأعضاء النقابة العامة للصيادلة والنقابات الفرعية على ما يلى :

١ ـ ان الدواء لا يتعامل مع المرحلتين الثانية والثالثة طبقاً لأحكام القانون .

٢ ـ جميع المستلزمات الطبية والصيدلية والأغذية الطبية وأغذية الأطفال التى لا تباع إلا فى الصيدليات فقط وطبقاً للبيان الوارد من النقابة العامة للصيادلة يتم تحصيل الضريبة عليها من الشركات الموردة والمنتجة لها .

٣ ـ الأصناف الخاضعة للضريبة أن وجدت بالصيدليات تقوم الصيدلية بتحديد رقم البيع المتوقع الذى يتم على أساسه تحصيل الضريبة وفقاً لما يقدمه الصيدلى فى إقراره الشهرى على أن تتم التسوية الضريبية بين المصلحة والصيدليات فى نهاية العام .

٤ ـ الاحتفاظ بفواتير الشراء لدى الصيدليات لحين التسوية السنوية .

٥ ـ تشكيل لجان مشتركة من المصلحة والنقابة العامة والنقابات الفرعية لقبول طلبات تسجيل الصيدليات التى بلغت حد التسجيل والقيام بأعمال التوعية الواجبة .

٦ ـ تشكل بالنقابة العامة للصيادلة والنقابات الفرعية بالمحافظات لجان مشتركة من الصيادلة مع مصلحة الضرائب على المبيعات لحل المشكلات وتسوية الخلافات التى قد تنشأ من تطبيق الضريبة .

المعاملة الضريبية لصناعة وتجارة الأحذية والمصنوعات الجلدية

أسفرت المناقشات التى تمت بين مصلحة الضرائب على المبيعات على الاتفاق على تحديد القواعد الإجرائية لحساب وتحصيل وتوريد الضريبة العامة على المبيعات على صناعة وتجارة الأحذية والمصنوعات الجلدية عدا الملابس الجلدية والأحذية الرياضية فى جميع مراحل تطبيق القانون للوصول إلى كيفية حساب ضريبة المبيعات فى مرحلتى التصنيع والتجارة وتتلخص القواعد والإجراءات كما يلى :

١ ـ بما أن المدخلات تمثل ٦٥ ٪ من المنتج وقد سبق سداد الضريبة عليها فإنه على المنتج الصناعى تحصيل وتوريد ضريبة مقدارها ١٠ ٪ من ٣٥ ٪ (١٠٠ ٪ ـ ٦٥ ٪) من القيمة البيعية وهى تعادل ٣,٥ ٪ (١٠ ٪ × ٣٥) من ثمن بيع السلعة من المنتج الصناعى إلى تاجر الجملة .

٢ ـ يقوم تاجر الجملة المسجل بتحصيل وتوريد الضريبة على القيمة المضافة بواقع ١٠ ٪ وهى تعادل ٠,٥ ٪ من قيمة بيع السلعة لتاجر التجزئة بشرط حيازته لفاتورة ضريبية من المصنع .

٣ ـ يقوم تاجر التجزئة المسجل بتحصيل ضريبة على القيمة المضافة بواقع ١٠ ٪ وهى تعادل ٢ ٪ عند بيع السلعة للمستهلك بشرط حيازته فاتورة ضريبية من تاجر الجملة .

٤ ـ عند قيام المصنع بالبيع لتاجر التجزئة يقوم بتحصيل وتوريد الضريبة بنسبة ٤ ٪ من ثمن بيع السلعة ، وهى تمثل

١٠ ٪ من القيمة المضافة لكل من مرحلتى التصنيع وتاجر الجملة .

٥ ـ عند قيام المصنع بالبيع مباشرة إلى المستهلك يقوم بتحصيل وتوريد الضريبة بواقع ٦ ٪ من ثمن بيع السلعة وهى تمثل ١٠ ٪ من القيمة المضافة لكل مرحلة .

٦ ـ فى حالة شراء تاجر الجملة من منتج غير مسجل أى بدون فواتير ضريبية على التاجر أن يقوم بتحصيل وتوريد الضريبة بنسبة ٤ ٪ من ثمن البيع لتاجر التجزئة وهى تمثل ١٠ ٪ من القيمة المضافة لكل من مرحلتى التصنيع وتجارة الجملة وفى حالة البيع للمستهلك مباشرة تحصل الضريبة بنسبة ١٠ ٪ وهى تعادل نسبة ٦ ٪ من ثمن البيع للمستهلك

٧ ـ فى حالة شراء تاجر التجزئة من منتج غير مسجل يتم تحصيل الضريبة بنسبة ٦ ٪ من ثمن البيع للمستهلك وهى تعادل ١٠ ٪ من القيمة المضافة .

٨ ـ فى حالة شراء تاجر التجزئة من تاجر جملة غير مسجل فعليه تحصيل الضريبة بنسبة ٢,٥ ٪ من ثمن البيع للمستهلك وهى تعادل ١٠ ٪ من القيمة المضافة لكل من مرحلتى تجارة الجملة والتجزئة .

٩ ـ فى حالة البيع من المنتج الصناعى للمستهلك مباشرة أو لتاجر غير مسجل فعلى المنتج تحصيل وتوريد الضريبة بنسبة ٦ ٪ من ثمن البيع للمستهلك وهى تمثل ١٠ ٪ من القيمة المضافة فى مراحل التصنيع وتجارة الجملة والتجزئة .

مع مراعاة ما يلى :

أ ـ لكل مسجل الحق فى إتباع القواعد الإجرائية الواردة فى هذا الاتفاق أو اتباع الإجراءات الواردة بالنظام الأصلى على أن يكون البيع فى هذه الحالة بموجب فاتورة ضريبية فى جميع المراحل .

ب ـ على المسجل الراغب فى اتباع الإجراءات التحاسبية التوقيع على إقرار بذلك بالمأمورية التابع لها .

جـ ـ لا يجوز الجمع بين النظامين الأصلى وهذا النظام التحاسبى .

د ـ تسرى هذه القواعد اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ وينتهى العمل بها فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ .

المعاملة الضريبية على المصنوعات الخشبية فى جميع مراحل تطبيق القانون

أسفرت المناقشات التى تمت بين مصلحة الضرائب على المبيعات حول تحديد القواعد الإجرائية لحساب وتحصيل وتوريد الضريبة العامة على المبيعات على المصنوعات الخشبية فى جميع مراحل تطبيق القانون .

وتتلخص هذه القواعد والإجراءات فيما يلى :

١ ـ حيث أن المدخلات تمثل ٧٠ ٪ من المنتج وسبق سداد الضريبة فإنه على المنتج الصناعى تحصيل ضريبة مقدارها ١٠ ٪ من ٣٠ ٪ من القيمة البيعية وهى تعادل ٣ ٪ من ثمن بيع السلعة فى حالة البيع إلى تاجر مسجل .

٢ ـ فى حالة شراء التاجر من منتج صناعى مسجل على التاجر أن يقوم بتحصيل وتوريد الضريبة بنسبة ١٠ ٪ من القيمة المضافة وهى تعادل ٣ ٪ من ثمن البيع للمستهلك الوارد بالفاتورة .

٣ ـ فى حالة شراء التاجر من منتج غير مسجل أى بدون فواتير ضريبية فعلى التاجر أن يقوم بتحصيل وتوريد الضريبة بنسبة ٦ ٪ من ثمن البيع الوارد بالفاتورة وهى تمثل ١٠ ٪ من القيمة المضافة فى مرحلتى الإنتاج والتجارة .

٤ ـ فى حالة البيع من المنتج الصناعى المسجل للمستهلك مباشرة أو لتاجر غير مسجل فعلى المنتج تحصيل وتوريد

الضريبة بنسبة ٦ ٪ من ثمن البيع الوارد بالفاتورة وهى تمثل ١٠ ٪ من القيمة المضافة فى مرحلتى التصنيع والتجارة .

ويتم تحصيل ذات النسبة فى حالة البيع من تاجر مسجل ليس لديه فاتورة ضريبية مع مراعاة ما يلى :

أ ـ لكل مسجل الحق فى اتباع القواعد الإجرائية الواردة فى هذا الاتفاق أو اتباع الإجراءات الواردة بالنظام الأصلى على أن يكون البيع فى هذه الحالة بموجب فاتورة ضريبية فى جميع الأحوال .

ب ـ على المسجل الراغب فى اتباع الإجراءات التحاسبية التوقيع على إقرار بذلك بالمأمورية التابع لها .

جـ ـ لا يجوز الجمع بين النظامين الأصلى وهذا النظام التحاسبى .

د ـ تسرى هذه القواعد اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ وينتهى العمل بها فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ .

المعاملة الضريبية على الذهب والفضة والمجوهرات والأحجار الكريمة فى جميع مراحل تطبيق القانون

أسفرت المناقشات التى تمت بين مصلحة الضرائب على المبيعات حول تحديد القواعد الإجرائية لحساب وتحصيل وتوريد الضريبة العامة على المبيعات على الذهب والفضة والمجوهرات والأحجار الكريمة فى جميع مراحل التطبيق للقانون .

أولاً ـ القواعد والإجراءات لحساب وتحصيل الضريبة في مرحلة التصنيع

حيث أن السلع (الذهب ـ الفضة ـ المجوهرات ـ الأحجار الكريمة) لا يجوز تداولها إلا بعد دمغها فى مصلحة الدمغة والموازين وتيسيراً على أصحاب الشأن فإن الضريبة فى هذه المرحلة يتم تحصيلها بمعرفة مصلحة الدمغة والموازين عن طريق مكتب الضرائب على المبيعات المتواجد بمصلحة الدمغة والموازين ويتم حسابها كما يلى :

* يكون متوسط سعر مشغولات الذهب والأحجار الكريمة (الماس) والفضة فى كل سنة من أول يناير إلى ٣١ ديسمبر من كل سنة ميلادية سابقة أساس لاحتساب القيمة المضافة (المصنعية)

أولاً : الذهب

١ ـ ذهب عيار ٢١ أو أكثر يؤخذ فى الاعتبار معدل دوران أربع دورات فى السنة = متوسط السعر فى السنة السابقة ÷ معدل الدورات على أن يتم إضافة القيمة المضافة (المصنعية) فى ذات السنة بالنسبة لسنة ٢٠٠٠

متوسط المصنعية للجرام = ٦٠ قرشاً × فئة الضريبة(١٠ ٪)

٢ ـ ذهب عيار ١٨ فأقل يؤخذ فى الاعتبار أن معدل الدورات هو ثلاث دورات فى السنة = متوسط السعر فى السنة السابقة ÷ معدل الدوران

على أن يتم إضافة القيمة المضافة (المصنعية) وذلك وفقاً لمتوسطات المصنعية فى ذات السنة بالنسبة لسنة ٢٠٠٠ متوسط المصنعية للجرام = ١,٥٠ قرشاً × فئة الضريبة (١٠ ٪)

٣ ـ المشغولات التى يركب عليها أحجار كريمة بخصوص المشغولات التى سيركب عليها أحجار كريمة (ماس) بالنسبة للمصوغ الذى سيركب عليه ماس يحصل عليه ١٠ ٪ من قيمة المعدن المصنع منه المصوغ حسب متوسط سعر السنة السابقة ويدمغ بعلامة مميزة من مصلحة الدمغة .

ثانياً : الفضة

يجب أن يؤخذ فى الاعتبار معدل دوران الفضة خمس مرات فى السنة وفقاً للآتى :

= متوسط السعر فى السنة السابقة ÷ معدل الدوران مضافاً إليه القيمة المضافة (المصنعية) وفقاً لمتوسطات المصنعية فى ذات السنة × ١٠ ٪ (فئة الضريبة) بالنسبة لسنة ٢٠٠٠

متوسط المصنعية للجرام = ٩٥ جنيهاً للكيلو جرام × فئة الضريبة (١٠ ٪)

تاريخ استحقاق الضريبة يبدأ وفقاً للقانون اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١

يتم تحصيل الضريبة ممن يتقدم إلى مصلحة الدمغة والموازين لدمغ هذه السلع باعتباره مكلفاً فى مرحلة التصنيع إلا إذا أثبت أن هذه السلع مملوكة لشخص أخر وفى هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة من مالكها عند الدمغ أيضاً.

ثانياً : القواعد والإجراءات لحساب وتحصيل الضريبة في مرحلة التجارة .

أ- مرحلة تجارة الجملة

يتم تحصيل ضريبة مبيعات على القيمة المضافة فى هذه المرحلة بالفئة المقررة قانوناً ١٠ ٪ وهى تعادل نسبة ١ ٪ من ثمن بيع جميع الأصناف عدا الذهب عيار ٢١ فتكون هذه النسبة ٠,٥ ٪ وذلك وفقاً للدراسة التى تقدم بها ممثلو صناعة الذهب .

فى حالة البيع من تاجر الجملة إلى تاجر غير مسجل تكون الضريبة الواجبة السداد هى ضعف النسب الموضحة بعاليه باعتبارها تغطى مرحلة التجارة (جملة وتجزئة) وفى جميع الأحوال يلتزم تاجر الجملة بإصدار فاتورة ضريبية موضحاً بها اسم المشترى وعنوانه والكمية المباعة .

ب- مرحلة تجارة التجزئة

تحصل ضريبة مبيعات على القيمة المضافة فى هذه المرحلة بالفئة المقررة قانوناً ١٠ ٪ وهى تعادل نسبة ١ ٪ من ثمن بيع جميع الأصناف عدا الذهب عيار ٢١ فتكون هذه النسبة ٠,٥ ٪ وذلك وفقاً للدراسة الفنية التى تقدم بها الممثلون عن صناعة الذهب .

مع مراعاة الأحكام العامة التالية :

أ- لكل مسجل الحق فى اتباع القواعد الإجرائية الواردة فى هذا الاتفاق أو اتباع الإجراءات الواردة بالنظام الأصلى وذلك بالالتزام بتوريد الضريبة عند كل مرحلة على أن يعمل فى هذه الحالة الأخيرة قواعد الخصم المتعارف عليها .

ب- أن يكون البيع بموجب فاتورة ضريبية فى جميع المراحل ، وفى حالة الرغبة فى اتباع الإجراءات المشار إليها يقوم المسجل بتوقيع إقرار بذلك فى المأمورية التابع لها.

جـ- لا يجوز الجمع بين النظام الأصلى وهذا النظام التحاسبى .

د- يشترط لتطبيق النظام التحاسبى وجود فاتورة بيع ضريبية لكل من مراحل التداول المشار إليها تفيد سبق سداد الضريبة .

هـ- فى حالة عدم وجود فاتورة ضريبية لدى تاجر التجزئة عليه توريد الضريبة لمرحلتى التجارة .

تسرى هذه القواعد لمدة ستة شهور اعتباراً من ٢٠٠١/٧/١ وينتهى العمل بها فى ٢٠٠١/١٢/٣١ .

ونحن من جانبنا نؤيد تلك اللقاءات الهامة مع جميع الغرف التجارية والصناعية وكذلك النقابات للتعرف على المشكلات العملية ووضع القواعد الإجرائية بهدف تبسيط إجراءات التحصيل بما يتفق مع القانون مع مرعاة الآتى :

١ - إن نص المادة ٤١ من اللائحة التنفيذية الجديدة أجازت لرئيس المصلحة تقرير بعض القواعد الإجرائية فقط دون القواعد الموضوعية التى هى من اختصاص المشرع وحده دون سواه ، ومن ثم لا يجوز لرئيس المصلحة أن يتدخل بشكل مباشر أو غير مباشر فى تحديد فئة الضريبة المقررة ويطلق عليها اسما جديدا لم يعرفه القانون تحت شعار (الضريبة الحكمية) كما لا يجوز لرئيس المصلحة أن يتدخل بشكل مباشر أو غير مباشر فى تحديد واقعة استحقاق الضريبة.

٢ - إن القضاء سبق له وأن أرسى مبادئ وأحكام هامة بشأن الاتفاقيات التى أبرمتها المصلحة مع بعض الغرف التجارية والصناعية وكذلك بشأن ما يسمى (بالضريبة الحكمية) يتعين الأخذ بها بعين الاعتبار عند إبرام تلك الاتفاقيات منها ما يلى :

أ - الحكم الصادر بإلغاء المنشور رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ بشأن الاتفاقية المبرمة مع شعبة الذهب وهى الاتفاقية التى حددت واقعة استحقاق الضريبة بواقعة دمغ الذهب أو الفضة وذلك بالمخالفة لأحكام المادة ٢/٦ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ التى حددت واقعة استحقاق الضريبة بواقعة البيع ، علما بأن هذا الحكم نهائى وتنفيذى .

ب - الحكم الصادر بإلغاء المنشور رقم ٤٧ لسنة ١٩٩٢ بشأن تحديد ضريبة حكمية على الغزل بواقع ٨٪ بجانب الضريبة الأصلية وقدرها ١٠٪ تأسيساً على أن المشرع حدد فئات الضريبة وليس من حق رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات أن يتدخل بفرض ضريبة جديدة بواقع ٨٪ على الغزل ، علماً بأن هذا الحكم تأيد من المحكمة الإدارية العليا .

ونحن نأمل ، أن تضع مصلحة الضرائب على المبيعات تلك الأحكام النهائية والباته نصب عينيها عند عقد أية لقاءات من الغرف التجارية أو الصناعية أو النقابات حتى تكون الاتفاقيات المبرمة مع تلك الجهات بمنأى عن الطعن عليها وإلغائها .

ومما لاشك فيه أنه فى ظل توجيهات أ . د مدحت حسانين وزير المالية ، أ . محمود محمد على رئيس مصلحة الضرائب العامة على المبيعات وقيام رئيس المصلحة وقيادتها بالعديد من الجولات الناجحة والتى تهدف إلى إقناع العاملين وأعضاء النقابات المهنية أو الغرف التجارية وسائر التجمعات المالية والاقتصادية فى مختلف محافظات جمهورية مصر العربية وفى إطار سياسة التواصل والحوار المستمر والبناء بين الحكومة ممثلة فى وزارة المالية والمصالح التابعة لها من جانب والاتحادات والنقابات من جانب أخر والذى لم يكن وليد عملية التطبيق الحالية للمرحلتين الثانية والثالثة من قانون الضريبة العامة على المبيعات بل هو منذ سنوات عديدة، تم خلالها توقيع العديد من الاتفاقيات مع مصلحة الضرائب العامة على المبيعات والذى تم خلالها وضع أسس محاسبية جديدة لمحاسبة العديد من الأنشطة .

ومما لاشك فيه أنه لمثل هذه الاتفاقيات العديد من الأثار الإيجابية التى تؤدى إلى اختصار كثير من الوقت والجهد لحل

المشكلات التى قد تواجه المكلفين نتيجة اتباع النظام الأصلى للقانون أو اختيار أحد الأنظمة المساعدة سواء كان ذلك بالنسبة للمسجلين فى المرحلة الأولى أو لتجار الجملة أو تجار التجزئة عند تطبيق المرحلة الثانية والمرحلة الثالثة من القانون .

ومن الأثار الإيجابية الأخرى قلة المنازعات التى تقوم بين المكلفين ومصلحة الضرائب العامة على المبيعات والذى يتوافق مع ما تتجه إليه الدولة من ضرورة إنهاء المنازعات داخلياً والقضاء على الدعاوى لما لذلك من أثر فعال على تحسين العلاقة بين الممولين ومصلحة الضرائب العامة على المبيعات مما يؤدى إلى :

أ ـ زيادة الثقة من جانب المكلفين من إمكانية حل النزاع ودياً مع المصلحة .

ب ـ إنخفاض حالات الخلاف بين المكلفين والمصلحة .

ج ـ زيادة حصيلة مصلحة الضرائب العامة على المبيعات وسرعة الحصول على حقوق الخزانة العامة .

لأن الهدف الأساسى الذى ترجوه مصلحة الضرائب العامة على المبيعات هو المحافظة على حقوق الخزانة من جانب مع مراعاة حقوق المكلفين جانب أخر .

نظراً لتأثير تلك الحلول على الحالة الاقتصادية العامة للبلاد .

وجميع هذه الاتفاقيات ساهمت وبشكل فعال فى بناء الثقة بين الممول والمصلحة ..

المراجـــع

١ ـ القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١

٢ ـ القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١

٣ ـ اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١

٤ ـ اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١

٥ ـ قرار وزير المالية رقم ١١٦ لسنة ١٩٩١

٦ ـ المنشورات والتعليمات التى أصدرتها مصلحة الضرائب على المبيعات

٧ ـ الاتفاقيات التى تمت بين مصلحة الضرائب على المبيعات والسادة ممثلى الغرف التجارية بالاتحاد العام للغرف التجارية ، كذا الاتفاقيات التى تمت مع النقابة العامة للصيادلة .

٨ ـ الكتب الإرشادية والتفسيرية التى أصدرتها مصلحة الضرائب على المبيعات

٩ ـ ندوة أقامتها أكاديمية السادات للعلوم الإدارية حول مشكلات تطبيق المرحلة الثانية والثالثة من ضريبة المبيعات يوليو ٢٠٠١





المشكلات الأولية لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من ضريبة المبيعات

إعداد
روفائيل بولس المحامي
خبير استشاري لضرائب المبيعـــــات

أو جد تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من الضريبة العامة على المبيعات المنصوص عليها فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ العديد من الآراء المؤيدة والمعارضة لهما .. إذ يرى البعض أن تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لضريبة المبيعات والتى بموجبهما يتم إخضاع تاجر الجملة والتجزئة لضريبة المبيعات سوف يؤدى إلى انتظام السوق المصرى بكافة فئاته سواء المنتج الصناعى أو المستورد أو التاجر وبالتالى منع التلاعب والقضاء على حالات التهرب لأن هؤلاء سوف يلتزمون بإمساك دفاتر وسجلات ضريبية منتظمة وإصدار فواتير ضريبية سليمة وتقديم إقرارات مصحوبة بسداد الضريبة المستحقة من واقع البيع الفعلى مع خصم الضريبة السابق سدادها على المشتريات .. بينما يعارض البعض الآخر تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لوجود حالة كساد بالسوق التجارى فضلاً عن عدم السيولة بجانب زيادة الأعباء المالية على التاجر الذى سوف يلجأ إلى أحد المحاسبين لتنظيم مسألة ضريبة المبيعات بدءا من إعداد دفاتر حسابية منتظمة وإعداد فواتير وتحصيل ضريبة المبيعات وتوريدها للمأمورية المختصة بموجب اقرارات شهرية منتظمة وخلافة فضلاً عن التخوف من زيادة الأسعار والتى سيحملها فى النهاية المستهلك النهائى للسلعة وهو المواطن المصرى ... غير أن المسئولين بمصلحة الضرائب على المبيعات أكدوا بصورة قطعية أنه لن يحدث كساد بالسوق التجارى ولن تحدث زيادة فى الاسعار أو زيادة للأعباء المالية سواء للتاجر أو المستهلك النهائى للسلعة وهو المواطن المصرى ، بل على العكس .. أكد المسئولون بالمصلحة على أنه سوف يحدث انتعاش بالسوق التجارى ينعكس على الانفراجة فى السيولة المالية تؤدى بشكل ملحوظ إلى زيادة الحركة التجارية بالبلاد .

وازاء الرأى المؤيد والرأى المعارض .. صدر القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ بتاريخ ٢٠٠١/٥/٢٤ والمعمول به اعتباراً من ٢٠٠١/٥/٢٥ والذى نص على أنه ، تسرى اعتبارا من تاريخ العمل بهذا القانون المرحلتان الثانية والثالثة من مراحل تطبيق الضريبة العامة على المبيعات المنصوص عليها فى قانون الضريبة العامة على المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ، ومع عدم الإخلال بحد التسجيل المنصوص عليه فى ذلك القانون بالنسبة للمنتج الصناعى ومؤدى الخدمة والمستورد ومنتج سلعة الجدول رقم (١) المرافق لذات القانون يكون حد التسجيل للتاجر مائة وخمسين ألف جنيه ، وعلى التاجر المكلف وفقا لاحكام هذا القانون ان يتقدم إلى مصلحة

الضرائب على المبيعات لتسجيل اسمه وبياناته وفقاً للأحكام المنصوص عليها بالمادة (١٨) من ذات القانون ، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العمل بهذا القانون ، على أن يتم تحصيل الضريبة اعتبارا من أول الشهر التالى لانتهاء تلك المدة » .

هذا وتجدر الإشارة إلى ان مصلحة الضرائب على المبيعات استعدت لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة استعدادا نشطا غير عادى وفى كافة المواقع والمأموريات والمناطق التنفيذية حيث اصدرت عده كتيبات تضمنت العديد من التوجيهات اللازمة عند التسجيل وامساك دفاتر مبسطة وحساب الضريبة وتحصيلها وتقديم الإقرارات بجانب عقد عدة لقاءات مع قيادات الغرف التجارية والصناعية فى كافة المحافظات بهدف تذليل العقبات والوصول إلى اتفاقيات ترضى كافة الاتجاهات وتتفق مع القانون .

غير أن هذا الاستعداد الرائع من جانب مصلحة الضرائب على المبيعات لم يخل من سلبيات أدت إلى وجود مشكلات أولية للتطبيق وظهور عدة اجتهادات من رجال القانون وخبراء الضرائب لتصويب تلك السلبيات نحو الافضل .. وهى اجتهادات قابلة للرأى والرأى الآخر نذكر منها ما يلى : ١ ـ مشكلة المخزون السلعى

٢ ـ مشكلة الاتفاقيات والضريبة الحكمية .

٣ ـ مشكلة السلع المستوردة .

(١) ـ مشكلة المخزون السلعي

أصدرت مصلحة الضرائب على المبيعات التعليمات بشأن إلزام تجار الجملة والتجزئة بتقديم بيان بالمخزون السلعى الموجود لديهم يوم ٢٠٠١/٦/٣٠ فى ميعاد غايته يوم ٢٠٠١/٧/١٥ وكذلك إلزامهم ببيع وتعريف هذا المخزون خلال أربعة شهور تبدأ من شهر يوليو وحتى شهر اكتوبر مع إلزامهم بسداد ضريبة مبيعات عن هذا المخزون بواقع ١٠٪ فى حالة فواتير ضريبية وبواقع ١,٥٪ فى حالة عدم وجود فواتير ضريبية على هذا المخزون .

وقد اثارت تلك التعليمات جدلا واسعاً حول مدى قانونيتها حيث أنه بالرجوع إلى القانون الجديد رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ يتبين أنه جاء خاليا من إلزام التجار بتقديم بيان بالمخزون السلعى الموجود لديهم حتى ٢٠٠١/٦/٣٠ ـ كما أنه بالرجوع إلى القانون رقم (١١) لسنة ١٩٩١ يتبين أن الالتزام بتقديم بيان المخزون السلعى سالف الذكر ورد بالمادة ٢/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وهى المادة التى تتعلق بالاحكام الخاصة للسلع الواردة تحديدا بالجدول رقم (١) المرافق للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ دون سواها وهى الشاى ـ السكر ـ المياه الغازيه ـ البيره ـ التبغ ـ السجائر ـ منتجات ـ النفط ـ الكحول ـ الادويه غير المعفاه .. حيث نصت المادة ٤٧ سالفة الذكر على ما يلى : « تسرى أحكام هذا القانون على السلع المبينة فى الجدول رقم (١) المرافق وذلك لا يتعارض مع الأحكام الواردة بهذا الجدول والأحكام الآتية :

١ ـ تستحق الضريبة على هذه السلع عند البيع الأول للسلعة المحلية ، أو بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة فقط ، ولا تفرض الضريبة مرة أخرى الا إذا حدث تغير فى حالة السلعة .

٢ ـ فى حالة إخضاع سلعة للضريبة أو زيادة فئات الضريبة المفروضة على سلعة معينة يلتزم المستوردون وتجار الجملة ونصف الجملة والتجزئة والموزعون بتقديم بيان إلى المصلحة بالرصيد الموجود لديهم من السلع المشار إليها فى اليوم السابق لسريان الضريبة الجديدة أو المزيدة ويكون تقديم هذا البيان خلال خمسة عشر يوماً من التاريخ المذكور ، وتستحق الضريبة الجديدة أو المزيدة عند تقديم هذا البيان ، عليهم أداؤها للمصلحة خلال المدة التى يحددها رئيسها على ألا تجاوز ستة أشهر من تاريخ استحقاق الضريبة ،



ومفاد ما تقدم ... أن المشرع وضع تنظيما خاصاً للسلع الواردة تحديدا بالجدول رقم (١) من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وهى الشاى ـ السكر ـ المياه الغازيه ـ البيره ـ التبغ ـ السجاير ـ منتجات النفط ـ الكحول ـ الأدوية غير المعفاة حيث حدد المشرع واقعة استحقاق الضريبة للسلع المشار إليها بواقعة البيع للسلع المحلية أو بواقعة الافراج الجمركى للسلع المستوردة كما الزم المشرع المستوردين وتجار الجملة ونصف الجملة والتجزئة والموزعين دون سواهم بان يقدموا بيانا إلى المصلحة بالرصيد الموجود لديهم من السلعة المشار إليها خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ سريان الضريبة الجديدة مع استحقاق الضريبة الجديدة على هذا البيان عند تقديمه ويتم سدادها خلال المدد التى يحددها رئيس المصلحة .

ومن ثم لا يحق لمصلحة الضرائب على المبيعات ان تفرض على تجار الجملة والتجزئة تقديم بيان للمصلحة بالمخزون السلعى سواء كانت السلعة من سلع الجدول رقم (١) أم كانت من السلع العامة .. ولا يحق لتلك المصلحة أن تفرض أيضاً ميعادا لبيع وتصريف هذا المخزون السلعى غايته أربعة شهور تبدأ من يوليو حتى اكتوبر ٢٠٠١ ولا يحق لها أن تفرض ضريبة على هذا المخزون السعلى عند بيعه لأن قواعد وأحكام المخزون السعلى تتعلق فقط بسلع الجدول رقم (١) دون سواها .. ولم يحدث ثمة زيادة فى الضريبة المقررة على تلك السلع .. الأمر الذى يضحى معه القرار الصادر من مصلحة الضرائب على المبيعات بإلزام هؤلاء التجار بتقديم بيان بالمخزون السلعى الموجود لديهم حتى ٢٠٠١/٦/٣٠ هو قرارا باطلا ومنعدما لمخالفته أحكام القانون جديرا بالإلغاء وقد يقال إن التعليمات التى أصدرتها المصلحة بشأن المخزون السلعى أكدتها اللائحة التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠١ بتاريخ ٢٠٠١/٦/٢٠ والتى أفردت لها مادة جديدة برقم ٤٢ والتى تنص على أنه « فى تطبيق المادة (٢٣) من القانون وبمناسبة الانتقال لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من مراحل تطبيق الضريبة للمسجل أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته الضريبية السابق سدادها على مخزونه السلعى من المشتريات بغرض البيع والتى فى حوزته فى اليوم السابق لتاريخ بدء تحصيل الضريبة ، وذلك بموجب فواتير ضريبية وفقاً للقواعد والضوابط والحدود التى يصدر بها قرار من رئيس المصلحة ، أما فى حالة عدم وجود فواتير تبين قيمة الضريبة السابق سدادها تكون قيمة الضريبة الواجب توريدها للمصلحة واحد ونصف فى المائة من ثمن بيع السلعة والتى يعادل الضريبة على القيمة المضافة بمعرفة التاجر على أن يتم التصرف فى المخزون خلال موعد أقصاه شهر أكتوبر ٢٠٠١ » .

وهذا القول مردود عليه بما يلى :

١ ـ إنه من الناحية الشكلية لا يجوز قانونا أن نصدر أولاً تعليمات مصلحة الضرائب على المبيعات بإخضاع المخزون السلعى للضريبة ثم تأتى ثانياً اللائحة التنفيذية بتأكيد صحة تلك التعليمات إذ أنه من المسلمات البديهية فى المراتب القانونية هو أن الدستور أولاً ثم القانون ثانياً ثم اللوائح والقرارات الوزارية ثالثاً ثم التعليمات والمنشورات الإدارية رابعاً وأخيرا .. فإذا صدرت التعليمات المصلحية أولاً ثم جاءت اللائحة التنفيذية مسايرة ومؤكدة للتعليمات فإن الموازين القانونية تكون قد انقلبت عقباً على رأس وباتت التعليمات فى مرتبة أعلى من اللوائح والقرارات الوزارية بل فى مرتبة أعلى من القانون وهو أمر يأباه المشرع ويتنافى مع الدستور والقانون .

٢ ـ ومن الناحية الموضوعية والقانونية ... فإن المادة ٤٢ من اللائحة التنفيذية تجاوزت حدود الدستور والقانون اذ إن المادة ١١٩ من الدستور حظرت فرض ضريبة إلا بقانون وأن القانون خلا تماما من فرض ضريبة مبيعات على المخزون

السلعى إلا فى حالة حدوث ضريبة جديدة أو مزيدة على سلع الجدول رقم (٢) فقط وهو ما لم يحدث فى القانون الجديد رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ ومن ثم تكون المادة ٤٢ سالفة الذكر قد صدرت بالمخالفة للدستور وأحكام القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والقانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ .

٣ - ولهذه الأسباب ... أقام بعض تجار الجملة والتجزئة دعواهم أمام القضاء الإدارى بطلب إلغاء القرار فيما تضمنه من إلزامهم بتقديم بيان بالمخزون السلعى الموجود لديهم يوم ٢٠٠١/٦/٣٠ وكذلك فيما تضمنه من فرض وتحصيل ضريبة مبيعات على هذا المخزون بدون وجه حق .

(٢) مشكلة الاتفاقيات والضريبة الحكمية

منذ اللحظة الأولى لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لضريبة المبيعات ومصلحة الضرائب على المبيعات تسعى جاهدة إلى عقد عدة لقاءات مع الغرف والشعب التجارية والصناعية والنقابات بهدف إبرام عدة اتفاقيات حول تحديد ضريبة حكمية يتم تحصيلها من المنتج الصناعى والتاجر حيث عقدت المصلحة بالفعل لقاءات مع شعبة الذهب وشعبة الغزل والنسيج وشعبة الأثاثات ونقابة الصيادلة وغيرها .. وتستند مصلحة الضرائب على المبيعات فى عقد تلك اللقاءات وإبرام الاتفاقيات إلى نص المادة (٤٣) من اللائحة التنفيذية القديمة والتى يقابلها نص المادة (٤١) من اللائحة الجديدة والتى تنص على أنه « يجوز لرئيس المصلحة تقرير بعض القواعد الإجرائية الخاصة اللازمة لتطبيق أحكام القانون بما يتمشى وطبيعة نشاط بعض المسجلين وذلك بالاتفاق مع الجمعيات والتنظيمات المختلفة التابعين لها أو المنضمين إليها »

ونحن من جانبنا نؤيد تلك اللقاءات الهامة مع جميع الغرف التجارية والصناعية وكذلك النقابات للتعرف على المشكلات العملية ووضع القواعد الإجرائية بهدف تبسيط إجراءات التحصيل بما يتفق مع القانون مع مراعاة الآتى :

١ - إن نص المادة ٤١ من اللائحة التنفيذية الجديد أجازت لرئيس المصلحة تقرير بعض القواعد الإجرائية فقط دون القواعد الموضوعية التى هى من اختصاص المشرع وحده دون سواه ... ومن ثم لا يجوز لرئيس المصلحة أن يتدخل بشكل مباشر أو غير مباشر فى تحديد فئة الضريبة المقررة ويطلق عليها اسماً جديداً لم يعرفه القانون تحت شعار (الضريبة الحكمية) .. كما لا يجوز لرئيس المصلحة أن يتدخل بشكل مباشر أو غير مباشر فى تحديد واقعة استحقاق الضريبة .

٢ - إن القضاء سبق له وأن أرسى مبادئ وأحكام هامة بشأن الاتفاقيات التى أبرمتها المصلحة مع بعض الغرف التجارية والصناعية وكذلك بشأن ما يسمى (الضريبة الحكمية) يتعين الأخذ بها بعين الاعتبار عند إبرام تلك الاتفاقيات منها ما يلى :

أ- الحكم الصادر بإلغاء المنشور رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ بشأن الاتفاقية المبرمة مع شعبة الذهب وهى الاتفاقية التى حددت واقعة استحقاق الضريبة بواقعة دمغ الذهب أو الفضة وذلك بالمخالفة لأحكام المادة ٢/٦ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ التى حددت واقعة إستحقاق الضريبة بواقعة البيع ... علما بأن هذا الحكم نهائى وتنفيذى .

ب- الحكم الصادر بإلغاء المنشور رقم ٤٧ لسنة ١٩٩٢ بشأن تحديد ضريبة حكمية على الغزل بواقع ٨٪ بجانب الضريبة الأصلية وقدرها ١٠٪ تأسيساً على أن المشرع حدد فئات الضريبة وليس من حق رئيس مصلحة الضرائب على المبيعات ان يتدخل بفرض ضريبة جديدة بواقع ٨٪ على الغزل .. علما بأن هذا الحكم تأيد من المحكمة الإدارية العليا.

ونحن نأمل أن تضع مصلحة الضرائب على المبيعات تلك الأحكام النهائية وألبتة نصب عينيها عند عقد أية لقاءات من الغرف التجارية أو الصناعية أو النقابات حتى تكون



الاتفاقيات المبرمة مع تلك الجهات بمنأى عن الطعن عليها وإلغائها .

(٣) مشكلة السلع المستوردة

لقد أرست محكمة النقض مبادئ هامة وجوهرية بشأن السلع المستوردة فى أحكامها بالجلسات ٢٠٠٠/١٠/٣٠ - ٢٠٠١/٤/٢٤ - ٢٠٠١/٥/٢٤ بعدم جواز فرض وتحصيل ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلع المستوردة التى يتم استيرادها بغرض بيعها بحالتها بالسوق المحلى لسبق سداد تلك الضريبة بالجمرك المختص عند تحقق واقعة الإفراج الجمركى حيث استندت محكمة النقض فى أحكامها سالفة الذكر إلى نصوص المواد ٣/٦ - ٢/١١ - ٢/٣٢ - ١/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩٢ وهى النصوص التى حددت واقعة استحقاق الضريبة على السلع المستوردة بغرض الاتجار فيها بواقعة الإفراج الجمركى فقط بحيث لا يجوز فرض ضريبة مبيعات مرة أخرى على تلك السلع إلا إذا حدث تغيير فى حالة السلعة المستوردة .

وبالرغم من صدور تلك الأحكام ألبتة من محكمة النقض إلا أن مصلحة الضرائب على المبيعات ما زالت ترفض تنفيذها على كافة المستوردين بحجة واهية أن تلك الأحكام تخص رافعيها فقط دون غيرهم وقد تناست المصلحة أن تلك الأحكام تتعلق بنشاط السلع المستوردة ولا تتعلق بأشخاص أو أفراد بعينهم ومن ثم فأن تلك الأحكام واجبة التطبيق على كافة المستوردين .

وذهبت مصلحة الضرائب على المبيعات إلى أبعد من ذلك للتخلص من تطبيق أحكام النقض سالفة الذكر حيث طالعتنا برأى جديد يقول أن أحكام النقض سالفة الذكر لا تسرى على المرحلتين الثانية والثالثة ومن ثم يكون المستورد ملزما بتحصيل وتوريد ضريبة مبيعات لأن له صفتين الأولى مستورد والثانية تاجر .

وهذا القول مردود عليه بما يلى :

١ - أن نصوص المواد ٣/٦ - ٢/١١ - ٢/٣٢ - ١/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وضعت قاعدة عامة مجردة للسلع المستوردة بمقتضاها أوجبت استحقاق الضريبة على السلع المستوردة بغرض الاتجار فيها عند تحقق واقعة واحدة هى واقعة الإفراج الجمركى فقط دون سواها وأكد المشرع على ذلك بقوله « لا يجوز الإفراج عن السلع المستوردة الا بعد سداد ضريبة المبيعات بالكامل » ومعنى كلمة « بالكامل» تعنى أنه لا ضريبة مرة أخرى على السلع المستوردة سواء الأمر كان يتعلق بتطبيق المرحلة الأولى أو المرحلة الثانية أو المرحلة الثالثة .. وهو ما أكدته محكمة النقض فى أحكامها سالفة البيان .

والقول بخلاف ذلك يمثل إهداراً لنصوص القانون وتحدى لأحكام القضاء فى أعلى درجاته بدون مبرر أو مقتضى.

٢ - إن المستورد مسجل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات بصفته مستوردا ومن ثم لا يجوز لمصلحة الضرائب على المبيعات أن تضفى عليه صفه أخرى (صفة التاجر) بجانب صفته كمستورد إذ يترتب على هذا الخلط بين الصفات سلبيات ومخالفات عديدة للقانون يجب الابتعاد عنها كبعد المشرق عن المغرب حتى تكون الأمور واضحة تماماً وبمنأى عن الطعن عليها وذلك للتقليل من حجم التقاضى المطروح أمام القضاء وحتى تستقر أوضاع المتعاملين مع تلك الضريبة .

والله ولى التوفيق ،،،

واقعة البيع الأول وتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لضريبة المبيعات

بقلم
د. أشرف حنا ميخائيل
محاسب قانوني - خبير ضرائب

مقدمة :

آثار القانون رقم (١٧) فى ٢٥ مايو ٢٠٠١ ، ببدء تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لضريبة المبيعات كثيرامن المناقشات والشد والجذب بين من هو معارض لهذا القانون أو مؤيد له .

فالمؤيدون وأغلبهم وان لم يكن كلهم من الجهاز الضريبى يروا أن تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة لا يزيد عن كونه تنظيم توزيع الأعباء الضريبية ولا يترتب عليه أى زيادة فى العبء الضريبى وبالتالى أى زيادة فى أسعار السلع والخدمات ، بل من الممكن أن تنخفض على أثره بعض الأسعار نتيجة لتطبيق خصم الضريبة على المدخلات أى أن تطبيق القانون المذكور لا يزيد عن كونه أداة تنظيمية ليس لها أثر مالى سلبى بل لها مردود اقتصادى إيجابى .

والمعارضون يروان أن ما سبق ذكره ما هو إلا إطار نظرى بحت ومكانه الطبيعى هو قاعات البحث وفصول الدراسة فقط ولا وجود له مطلقا عند دوران عجلة السوق وآلياته ، فمن هو التاجر الذى كان يتربح من الضريبة طوال العشر سنوات السابقة على تطبيق المرحلة الثانية والثالثة من قانون ضريبة المبيعات وسوف يتنازل عنها طواعية وغير خفى عن الجميع أستمرار الخطأ ينشئ حقوقا .

ما علينا ، فسوف ننتظر ما سوف يسفر عنه التطبيق فنحن الآن فى مرحلة أنتظر وأرى wait & see ، غير أن تطبيق المرحلة الثانية والثالثة قد أفرز لنا حلولاً لبعض المشاكل ، فلست أرى أن الموقف بكاملة سوادا ، ومن الحلول ما سوف نستعرضه فى الفصل التالى :

١ - ضريبة المبيعات على البيع الأول :

أخذت مصر بالضريبة على المبيعات اعتبارا من ٣ مايو ١٩٩١ بموجب القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ وقد آثار تطبيق هذه الضريبة فيما يتعلق بالسلع المستوردة الكثير من المشكلات التى تدور حول علاقة المستورد بهذه الضريبة :

« هل ما يسدده الممول عند الاستيراد من ضريبة المبيعات تعتبر ضريبة نهائية ، أم أنها تعتبر بمثابة



مبالغ مدفوعة مقدما تحت حساب الضريبة التى تستحق عند البيع الأول » .

ثم توالت وتضاربت التعليمات التى أصدرتها مصلحة الضرائب على المبيعات فى شأن السلع المستوردة ، والتى هى مستمدة من مفاهيم يتعارض بعضها مع البعض الآخر . كذلك ظهرت تأويلات وتفسيرات تخالف ما قرأناه وما تعلمناه فى المراجع العلمية باللغات المختلفة فى شأن الواقعة المنشئة للضريبة ، إذ قال البعض بإمكان وجود أكثر من واقعة منشأة لضريبة معينة . وفى حالتنا هذه قيل أن هناك واقعتين منشئتين لضريبة المبيعات :

الواقعة الأولى عند الاستيراد

الواقعة الثانية عند البيع الأول

ويهمنا فى هذا المجال أن ننبه الى أن أى ضريبة ليس لها سوى واقعة واحدة منشئة لها ، وهى فى حالتنا هذه « واقعة البيع » أما المبالغ التى تحصل عند الاستيراد فأنها تمثل بالنسبة للمستورد مبالغ مدفوعة مقدما تحت حساب الضريبة التى تستحق بمناسبة البيع ، وأن عبأها يقع على عاتق المشترى ، فهو المقصود بهذه الضريبة وليس البائع .

وقد أكدت هذا المعنى الفقرة الأولى من المادة السادسة من قانون الضريبة العامة على المبيعات إذ نصت على أنه :

« تستحق الضريبة بتحقق واقعة بيع السلعة ، أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين وفقاً لأحكام هذا القانون»

ولكى نجد من ناحية أخرى أن الفقرة الثالثة من المادة المذكورة قد نصت على أنه :

« كما تستحق الضريبة بالنسبة للسلع المستوردة فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية ، وتحصل وفقاً للإجراءات المقررة بشأنها » .

وتخلص من ذلك الى أن الواقعة المنشئة للضريبة أصلا هى البيع سواء كانت السلعة محلية أو مستوردة أما تحصيل الضريبة على السلع المستوردة فى مرحلة الإفراج الجمركى فإنه تحصيل مؤقت أريد به تعجيل وتسهيل حصول الدولة على أكبر قدر ممكن من هذه الضريبة التى تستحق بعد ذلك بمناسبة البيع .

وبالتالى يحق للمستورد ، فى حالة الاستيراد بغرض الاتجار ، أن يخصم من الضريبة التى يقوم بتحصيلها عند البيع الأول ما سبق أن سدده من ضريبة عند الإفراج الجمركى ، ويكون ملتزما أمام مصلحة الضرائب على المبيعات بأن يسدد الفرق الموجب بين الضريبة التى يحصلها من المشترى وبين الضريبة السابق سدادها عند الاستيراد .

وإذا كان تحصيل الجزء الأكبر من الضريبة مقدما عند الإفراج الجمركى ، يمثل ميزة كبرى بالنسبة للخزانة العامة ، فإنه فى نفس الوقت قد ألقى عبئا ماليا كبيرا على عاتق المستورد الذى يدفع مقدما الضريبة التى تستحق أصلا على غيره (المشترين المرتقبين) ، عن بضائع قد ينجح فى بيعها فوراً ، وقد لا يتحقق له إلا بعد مدة تطول أو تقصر حسب الظروف ، وذلك فى ظل سعر فائدة بنكية تصل إلى حوالى ١٥٪ سنوياً .



ومع ذلك فأنه لم يكن أمام المستورد سوى الامتثال لأنه أمام نص قانونى واجب التنفيذ ، وهو أمر لا شك فيه ولا مجال لتلافيه طالما أن هذا القانون قائم .

وقد أكدت مصلحة الضرائب على المبيعات هذا المعنى فى منشورها رقم ١٠ الصادر فى ١٩٩٢/٢/٢٥ ، وأوضحت فيه أن الضريبة المسددة عند الإفراج الجمركى هى الحد الأدنى لضريبة المبيعات ما لم يكن قد تم البيع الأول للمستورد بقيمة أعلى من القيمة عند الإفراج الجمركى إذ يلتزم المستورد فى هذه الحالة بسداد الفرق بين الضريبة المستحقة على هذا البيع وما سبق سداده من ضريبة فى مرحلة الإفراج الجمركى .

ولكن مصلحة الضرائب على المبيعات أصدرت فى ١٩٩٣/٣/١٠ تعليمات تنفيذية بخصوص تطبيق المنشور سالف الذكر تقول بأن هناك واقعتين منفصلتين للضريبة :

الأولى عند الإفراج الجمركى ، وتعتبر واقعة نهائية . ويكون وعاء الضريبة فيها معادلاً لقيمة السلعة (سيف) مضافا إليها الرسوم الجمركية ، وأنه لا يجوز الطعن فى شأنها أمام المصلحة ولكن يرجع فى أى أمر من أمورها لمصلحة الجمارك .

والثانية عند البيع الأول فى السوق المحلى ، ويكون وعاء الضريبة شاملاً لكافة المصاريف الأخرى للمستورد بالاضافة إلى هامش ربحه . وتحصل الضريبة على هذه القيمة باعتبارها القيمة المضافة التى تستحق عنها الضريبة عند البيع الأول ، ولا يسرى بشأنها أى خصم باعتبارها واقعة منفصلة عن واقعة الإفراج الجمركى .

لكننا نجد أن الآثار القانونية المترتبة على تطبيق هذه التعليمات تؤدى بنا إلى نتائج مختلفة ، فقبل صدور هذه التعليمات كان المستورد يعتبر نفسه دائنا للمصلحة بقيمة ما سدده من ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركى ويقوم بتخفيض هذه الدائنية بما يقوم بتحصيله من الضريبة عند البيع الأول فى السوق المحلى .

أما فى ظل التعليمات الجديدة فلا يوجد رصيد دائن للمستورد لدى المصلحة لأنها تعتبر واقعة الإفراج الجمركى واقعة نهائية لا علاقة لها بما يتم من تصرفات بعد ذلك ، وبالتالى يكون على المستورد أن يسدد إلى المصلحة أولا بأول الضريبة التى تستحق على ما أطلقت عليه التعليمات اصطلاح « القيمة المضافة » .

وفى رأينا أن هذه التعليمات تتناقض مع ما سبق أن أعلنته المصلحة فى منشورها رقم ١٠ لسنة ٩٢ من أن الضريبة المسددة عند الإفراج الجمركى هى الحد الأدنى لضريبة المبيعات ، فكيف يمكن اعتبارها فى نفس الوقت ضريبة نهائية ؟

أن المصلحة بهذه التعليمات أرادت التخلص من الأرصدة الدائنة عن السلع المستوردة ، وتحصيل



الضريبة بالأسلوب الذى يضمن لها التحصيل أولا بأول لفروق الضريبة التى تستحق على الأجزاء المباعة حتى لو كان ذلك مخالفا للقانون نفسه .

وليس أدل على ذلك من أن نموذج الإقرار الضريبى الذى أعدته المصلحة وأقرته اللائحة التنفيذية للقانون فى ذلك الوقت قد جاء خاليا من أى إشارة لما يسمى « القيمة المضافة » .

وإننا لا نتفق مع المصلحة فى أن هناك واقعتين منفصلتين منشئتين للضريبة ، بل هى واقعة واحدة هى « البيع » أما عن تحصيل الضريبة عند الإفراج الجمركى فأنه قد قصد به تعجيل وتسهيل تحصيل الجزء الأكبر من هذه الضريبة مقدما وأولا بأول على مدار السنة ، إلى أن يتم بيع السلع بالكامل فى السوق المحلى .

ومن ثم ، فإننا نرى أن ما يسدده عند الإفراج الجمركى لا يمكن اعتباره نهائيا ، وإنما هو بمثابة تحصيل مقدم تحت حساب الضريبة التى تستحق أصلا عند البيع .

إن اعتبار واقعة الإفراج الجمركى واقعة منشئة للضريبة ، كما تقضى بذلك تعليمات المصلحة يمكن تفسيره على أنه يمثل زيادة فى معدل الضريبة الجمركية التى تستحق عن هذه السلع.

وأنا أتساءل : كيف يمكن قبول هذا التصور بالنسبة للسلع المستوردة بغرض التصنيع ، والتى نص القانون فى المادة ٢٣ منه على أنه يحق لأصحابها خصم الضريبة المسددة عنها عند الإفراج الجمركى من الضريبة المستحقة على مخرجاتها ؟

وإزاء ذلك قامت مصلحة الضرائب على المبيعات بإصدار تعليمات تنفيذية جديدة من شأنها حساب الضريبة على السلع المستوردة عند بيعها فى السوق المحلى تتلخص فيما يلى :

١) يتم حساب الضريبة خلال فترة الإقرار الشهرى عن المبيعات الفعلية خلال هذه الفترة .

٢) يخصم ما سبق سداده من ضريبة مبيعات عند الإفراج الجمركى على السلعة المستوردة المباعة فى السوق المحلية من الضريبة المستحقة على قيمة المبيعات الفعلية لهذه السلعة خلال فترة الاقرار ، مع سداد فروق الضريبة المستحقة للمصلحة فى مواعيدها القانونية مع الإقرار الشهرى .

ويدور التساؤل فى هذه الحالة حول :

أولا : « الخسارة المترتبة على عدم استرداد ضريبة المبيعات السابق سدادها فى هذا الغرض »

هل تعترف بها مصلحة الضرائب على الدخل ؟

ثانيا : إذا كانت المنشأة تتعامل فى أصناف متعددة صغيرة القيمة ، وليس صنفا واحدا ، كيف يمكن أن تراقب المنشأة والمصلحة أيضا الأرصدة المتبقية من كل صنف ، كذلك الأسعار بالنسبة لكل منها ؟

فى رأينا أن تنفيذ ذلك هو المستحيل ، وبالتالى ننصح بأن تعدل المصلحة عن فكرة القيمة المضافة

والرجوع ثانيا الى ما كانت تتبعه من قبل . وأنه بمرور الزمن لن تكون هناك فروق تذكر فى الحصيلة وبالتالى فأن الدولة ترهق المكلف ، وترهق نفسها بلا مقابل .

وقد واجهت المعاملة الضريبية لواقعة البيع الأول الكثير من الطعون ما بين المصلحة والمسجلين فيها الطعن الأتى المقدم من المصلحة بخصوص واقعة البيع الأول وهو ما نستعرضه فى الفصل التالى:

٢ ـ أحكام النقض بخصوص واقعة البيع الأول :

وحيث أن الطعن المذكور مسبقاً قد أقيم على سبب واحد من وجهين تنعى المصلحة الطاعنة بما على الحكم المطعون فيه الخطأ فى تطبيق القانون وفى بيان ذلك تقول فى أولهما أن الحكم المطعون فيه خرج عن المعنى الواضح لنص المادتين الأولى والرابعة من القانون ١١ لسنة ٩١ ، وأستلزم صدور قرار جمهورى حتى يمكن مطالبة المطعون ضدها بتحصيل الضريبة وتوريدها الى المصلحة الطاعنة فى المرحلتين الثانية والثالثة من القانون ، المنصوص عليهما بالمادة الأولى من القانون ١١ لسنة ٩١ حال أن الجهة المطعون ضدها باعتبارها مستوردة تقع ضمن الأشخاص المخاطبين والمكلفين بتحصيل الضريبة وتوريدها حسبما جاء بنص المادة الأولى من القانون ١١ لسنة ٩١ فى المرحلة الأولى وليست فى حاجة الى صدور قرار جمهورى لإضافة أسمها إلى المخاطبين بالمرحلتين الثانية والثالثة من القانون

وفى ثانيهما أن الحكم المطعون فيه أخطاء فى تطبيق القانون إذ قصر استحقاق الضريبة ـ على السلع المستوردة ـ بتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالإفراج عنها وانتهى الى عدم فرض الضريبة مرة ثانية طالما لم يحدث تغيير فى حالة السلعة المستوردة وغم أن الشركة المطعون ضدها باعتبارها مستوردة يستحق عليها ضريبة مبيعات على السلع المستوردة بتحقق الواقعة المنشئة لضريبة بالإفراج عنها وكذلك يستحق عليها ضريبة مبيعات مرةج أخرى بتحقق واقعة القيام ببيعها بالسوق المحلى إعمالا لنص المادة السادسة / ١ من القانون لسنة ٩١ والمادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للقانون سالف البيان الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ .

وحيث أن النعى غير سديد ، ذلك أن دين الضريبة ـ وعلى ما جرى به قضاء هذه المحكمة ـ ينشأ بمجرد توافر الواقعة المنشئة لها طبقا للقانون ، وكذلك مفاد النص بالفقرة الثالثة من المادة ٦ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصدار قانون الضريبة العامة على المبيعات على أن « كما تستحق الضريبة بالنسبة الى السلع المستوردة فى مرحلة الافراج عنها من الجمارك بتحقق الواقعة المنشئة لضريبة الجمركية وتحصل وفقا للإجراءات المقررة فى شأنها » ، وفى الفقرة الثانية من المادة ١١ على أن « وبالنسبة للسلع المستوردة من الخارج فتقدر قيمتها فى مرحلة



الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساسا لتحديد الضريبة الجمركية مضافا إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة » وفى الفقرة الأولى من المادة ٤٧ على أن تستحق الضريبة على هذه السلع عند البيع للسلعة المحلية أو يتحقق الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية بالنسبة للسلع المستوردة فقط ، ولا تفرض الضريبة مرة أخرى إلا إذا حدث تغير فى حالة السلعة » ، وأن ضريبة المبيعات تستحق على السلع المستوردة ويكلف بتحصيلها المستورد لها فى مرحلة الإفراج عنها من الدائرة الجمركية بعد مرورها إلى داخل البلاد للاستهلاك المحلى ولا تفرض مرة أخرى إلا عند قيام المستورد ببيعها فى السوق المحلى بعد إحداث تغير فى السلعة المستوردة . لما كان ذلك وكان الثابت بالأوراق أن المطعون ضدها سددت ضريبة المبيعات عند الإفراج الجمركى عن السلعة المستوردة وهى عبارة عن أخشاب ولم يثبت من الأوراق حدوث تغير فى حالتها فلا يجوز من ثم لمصلحة الضريبة على المبيعات ـ الطاعنة ـ تحصيل ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلعة سالفة الذكر عند قيام المستورد ببيعها لأول مرة بالحالة التى استوردت بها وذلك عملاً بالمادة ١/٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ٩١ المتقدم بيانها ، ولا يغير من ذلك أن تكون اللائحة التنفيذية لذلك القانون الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ٩١ قد تضمنت فى مادتها الرابعة فقرة ب نصاً على فرض الضريبة على السلعة المستوردة فى حالة بيعها بمعرفة المستورد فى السوق المحلى ، ذلك أن مناط فرض الضريبة ـ كأصل عام ـ هو القانون وليس اللائحة التنفيذية للقانون إذ أن حق السلطة التنفيذية طبقا للمبادئ الدستورية المتواضع عليها إصدار اللوائح اللازمة لتنفيذ القوانين بما ليس فيه تعديل أو تعطيل لها أو إعفاء من تنفيذها أو استحداث ما من شأنه مخالفة غرض المشرع وهو ما يطلق علية لائحة أو قرار وأن معنى هذا الحق ليس نزولاً من السلطة التشريعية عن سلطتها فى سن القوانين إلى السلطة التنفيذية بل هو دعوة لهذه السلطة لاستعمال حقها فى وضع القواعد التفصيلية اللازمة لتنفيذها ، فإذا بان هذا القرار أو تلك اللائحة قد خرج عن هذا النطاق التشريعى أصبح معدوم الأثر ويكون للقضاء العادى ألا يعتد به فى مقام تطبيق القانون الذى صدر القرار تنفيذا له . لما كان ذلك ، وكان ليس من شأن اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ الصادرة بالقرار رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ أن تقرر استحقاق الضريبة على حالات لم ينص عليها القانون وأن تخالف نص المادة ٤٧ من القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ والذى نص على عدم فرض الضريبة على المبيعات مرة أخرى إلا إذا حدث تغيير فى حالة السلعة ومن ثم فلا يعتد بما ورد بها فى الشأن المتقدم وإذ انتهى الحكم المطعون فيه إلى عدم أحقية المصلحة الطاعنة فى مطالبة المطعون ضدها

بضريبة المبيعات عن السلعة التى استوردتها وسددت عنها الضريبة على المبيعات فى مرحلة الإفراج الجمركى فإنه يكون قد وافق صحيح القانون وإذ كان يكفى الحكم المطعون فيه الاستناد إلى المادة ٤٧ سالفة البيان فيما قضى به من عدم أحقية المصلحة الطاعنة فى تحصيل ضريبة المبيعات لثانى مرة فإن تعييبه بالوجه الثانى من سبب الطعن فيما تطرق إليه من وجوب صدور قرار جمهورى بالانتقال فى تحصيل الضريبة إلى المرحلة الثانية من مراحل فرض هذه الضريبة طبقا للفقرة الأخيرة من نص المادة الأولى من قانون ضريبة المبيعات - لما كان وجه الرأى فيه - يكون غير منتج - ويكون النعى برمته على غير أساس .

وحيث أنه ولما تقدم فقد تم رفض الطعن المقدم من مصلحة الضرائب على المبيعات .

٣ - تحديد واقعة البيع الأول للشركات الأجنبية العاملة فى مصر :

قصر القانون التجارى فى مصر عمليات الاستيراد وأعمال الوكالة التجارية على المصريين ، وعليه تقوم الشركات الأجنبية والتى تمارس أنشطة تجارية كتوريد وتركيب المعدات ، أو أعمال المقاولات بأنواعها بالقيام باستيراد المعدات اللازمة لنشاطها عن طريق وكالات استيرادية تقوم بعملية الاستيراد لهذه المعدات .

وتتم هذه العمليات عن طريق إبرام عقود بين هذه الشركات والوكالات الاستيرادية ، تتم على أساسها عمليات الاستيراد مقابل عمولة تدفعها الشركات للمستورد كما تقوم بتمويل عمليات الاستيراد .

وعند وصول المعدات المستوردة المطلوبة يتم التخليص عليها فى الجمارك بواسطة المستورد وكذا سداد ضريبة المبيعات المستحقة عليها وذلك فى المنطقة الجمركية ، وبعد ذلك تقوم الوكالة الاستيرادية بحساب جميع التكاليف المتعلقة بالرسالة المستوردة وكذا حساب الحمولة المستحقة وإصدار فاتورة ضريبية للشركة الأجنبية مضافاً إليها ضريبة المبيعات المستحقة بواقع (١٠٪) وتوريدها لمأمورية الضرائب على المبيعات المختصة ، على أن تقوم بخصم الضريبة على المدخلات والتى تم سدادها فى المنطقة الجمركية وذلك فى مرحلة الإفراج الجمركى على الرسالة المستوردة .

وهنا تكون واقعة البيع الأول قد تحققت من المستورد إلى تاجر الجملة أو تاجر التجزئة أو حتى المستهلك النهائى للرسالة التى تم استيرادها ، وتنتهى إلى هذا الحد المعاملة الضريبية للبيع الأول طبقا للمرحلة الأولى من تطبيق قانون الضريبة على المبيعات رقم ١١ / ١٩٩١ الصادر فى ١٩٩١/٥/٢، و وحتى صدور قانون تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة المذكور فى ٢٥ مايو ٢٠٠١ .

لكن كان لمصلحة الضرائب على المبيعات رأى آخر فى المعالجة الضريبية لواقعة البيع الأول فى ظل تطبيق المرحلة الأولى من القانون .

وذلك عندما اعتبرت أن الشركات الأجنبية هى المستورد لهذه البضائع وعليه فواقعة البيع الأول قد حددتها المصلحة عند قيام الشركة الأجنبية بعملية البيع للعملاء وحجتها فى ذلك الآتى :

١ - قيام الشركات الأجنبية بتمويل عمليات الاستيراد بالكامل وسدادها للقيمة بالكامل للوكالات الاستيرادية .

٢ - إبرام عقود مع وكالات استيرادية للقيام بعمليات الاستيراد لقاء عمولة محددة سلفاً وهكذا تكون مراكز الشركات الأجنبية القانونية قد تحددت بطريقتين مختلفتين فى ظل تطبيق المرحلة الأولى لضريبة المبيعات وهى .

■ طبقا للقانون ١١ لسنة ١٩٩١ الذى اعتبرها من تجار الجملة أو التجزئة وذلك لاستحالة كونها مستورد ط بقا للقانون وبالتالى لا مجال لإخضاعها لأحكام قانون الضرائب على المبيعات وعلية تقوم بإصدار الفواتير التجارية بدون ضريبة مبيعات مع عدم خصم ضريبة المبيعات على المدخلات واعتبارها ضمن عناصر التكلفة.

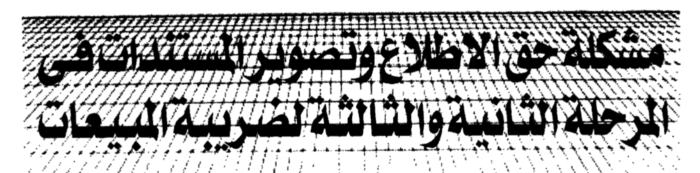
■ طبقا لما رأته مصلحة الضرائب على المبيعات باعتبار الشركات الأجنبية هى المستورد وعليه تقوم بإصدار فواتير ضريبية لعملائها مضافاً عليها ضريبة المبيعات المستحقة بواقع (١٠٪) من إجمالى القيمة مع خصم الضريبة على المدخلات .

مما أوقع هذه الشركات فى مشاكل مع عملائها عند حساب قيمة العقود التى تبرمها معهم ورفضهم لسداد ضريبة المبيعات اعتقاداً منهم بأن هذه الشركات تتربح من تحصيل هذه منهم وكذلك عند القيام بالمحاسبة الضريبية مع المأموريات المختصة مما أدى إلى تحميلها بأعباء مالية إضافية من ضرائب، وضرائب إضافية وأخرى نتيجة الاختلاف فى التفسير بين القانون ومصلحة الضرائب على المبيعات كجهة تنفيذ والذى يحسم فى كل بلاد العالم لصالح المسجل أو الممول ، غير أن تطبيق المرحلة الثانية والثالثة من قانون الضريبة العامة على المبيعات قد أوجد آلية لحل مشكلة البيع الأول بالنسبة لهذه الشركات وهى كثيرة العدد وذلك بإضافة ضريبة المبيعات المستحقة فى كل مرحلة سواء الثانية أو لم الثالثة والسماح بخصم ضريبة المبيعات المسددة على المدخلات .

وكأن المصلحة كانت تطبق المرحلتين الثانية والثالثة على الشركات الأجنبية منذ اليوم الأول لصدور القانون ولمتكن تنتظر عشر سنوات كما كان يظن البعض لتفعيل آليات المرحلتين الثانية والثالثة والتى جاءت اعتبارا من ٢٥ مايو ٢٠٠١ ، لتضع الأمور فى نصابها بالنسبة لهذه الشركات والتى كان عليها أن تنتظر عشر سنوات من أجل التنفيذ السليم لتصحيح أحكام القانون .

****
****
******





مشكلة حق الاطلاع وتصوير المستندات في المرحلة الثانية والثالثة لضريبة المبيعات

بقلم
سمير سعد مرقص
مدير عام بمصلحة الضرائب

مقدمة

يري أحد الفقهاء (1) أنه علي الرغم من عدم وجود نص في قانون الضريبة العامة علي المبيعات يلزم الإدارة الضريبية تمكين المسجل من الاطلاع علي محضر الفحص والتحقيق والتحريات التي قامت بها ، إلا أن عدم تمكين المسجل من الاطلاع يعد إخلالا بحق الدفاع إذ سيترتب عليه عدم تمكينه من تقديم حججه وأوجه دفاعه وبالتالي بطلان قرار المصلحة بالربط بسبب العيب الجوهري الذي يشوبه حيث أنه يمس أصلاً من الأصول التي حرص المشرع علي توفيره وصيانته للمسجلين .

ويرى أن من الواجب اطلاع المسجل على الملف السرى الخاص به الذى يحوى تحريات مستقاة من مصادر سرية ، إذ أن حق الدفاع يقضى بأن يطلع المسجل على كل ما قدم ضده من بلاغات وبيانات حتى يكون قادراً على إثبات عدم تعلقها به ، على أنه بالنسبة للأحوال التى تقتضى عدم إذاعة أسماء مبلغيها أو المصادر التى اشتقت منها المعلومات ، فإنه يشترط لكى تتخذ هذه المعلومات دليلاً على المسجل - مع إخفاء اسم المبلغ - أن يتوافر لدى المصلحة الدليل على صحتها، فتواجهه بها وبالأدلة القائمة عليه بشأنها لكى تيسر له نفى هذه الأدلة إن استطاع .

ذلك أن السرية فرضت أصلا لمصلحة المسجل حتى لا تذاع أسراره أو تتأثر سمعته بسبب إفشاء هذه الأسرار ، ومن ثم لا يصح أن يضار بها فيحرم من الاطلاع على أوراقه ومستنداته وأسس التقدير وأسانيده ولأنه ليس من العدل ولا من القانون فى شئ أن تربط الضريبة نتيجة تحريات قدمها واشٍ أو مغرض دون أن تتاح للمسجل فرصة دحضها أو تكذيبها .

---

(١) الاستاذ الدكتور زكريا محمد بيومى ، مدى قانونية ما تلجأ إليه مصلحة الضرائب على المبيعات من منع كل السجلين ثم الاطلاع على ملفاتهم الضريبية أو تصوير المستندات المرفقة بها - المرشد - المحاسبون المتضامنون وارثر اندرسون - العدد ١٢ سبتمبر ١٩٩٩ ص ١٢٣ - ١٢٤ .

وسوف يتناول الباحث هذا البحث فى مبحثين :

المبحث الأول : مصدر حق الممول فى الاطلاع على ملفه بمصلحة الضرائب على المبيعات وتصوير أوراقه .

المبحث الثانى : حق الاطلاع أو تصوير المستندات فى قانون الضرائب على الدخل .

المبحث الأول

مصدر حق الممول في الاطلاع علي ملفه بمصلحة الضرائب علي المبيعات وتصوير أوراقه

أولا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه وتصوير أوراقه :

هو حق تابع من حق الدفاع وحقه فى مناقشة التزاماته الضريبية فحق الممول فى الاطلاع على أوراق ملفه وما سجله المأمور الفاحص من ملاحظات حق مكفول له نظمته القوانين واللوائح وكذلك حق الممول فى الدفاع وهو حق لصيق لحق الطعن فى الضرائب طبقاً لنصوص القوانين الضريبية المختلفة والذى يتطلب أن يعد الممول دفوعه واعتراضه على ما جاء فى تقرير الفحص والنماذج وما سجلته الإدارة الضريبية فى مرحلة المناقشة والمعاينة من إجراءات ضريبية ، وبدون ذلك نكون قد أعطينا الممول حق الطعن وسلبنا منه وسيلة الدفاع ، وذلك الذى كفله له القانون والدستور ولا يدفع بالسرية إلا بالنسبة للشكاوى والبلاغات التى تقدم ضد الممول من أشخاص معلومين .

بل أتاحت مصلحة الضرائب العامة للممولين حق الحصول على شهادات تتضمن البيانات الموجودة فى ملفاتهم ونظمت ذلك من خلال التعليمات التفسيرية رقم (١٢) لسنة ١٩٧٤ الصادرة فى ١٩٧٤/٤/١٦ والتعليمات رقم ٣ لسنة ١٩٩٢ وحجب هذه البيانات عن الممولين يخل بالتوازن المفترض فى العلاقة بين الممولين ومصلحة الضرائب .

فإذا أقام الممول دعوى تتعلق بهذه المنازعة فإن أوراق الملف يتم إحالتها للمحكمة وعندئذ يحكم باطلاعه على البيانات وتصويرها طبقاً لكل من قانون المرافعات وقانون السلطة القضائية وقانون الإثبات الذى لا يمنع الممول من الاطلاع على أوراق الدعوى أو تصويرها ولا قيد على ذلك إلا التأكد من شخصية الممول ومن ثم فإنه من باب أولى فإن ما يكون متاحاً من بيانات أو معلومات فى مرحلة المنازعة القضائية يجب أن يكون متاحاً فى المرحلة الإدارية للمنازعة وحق الممول فى الاطلاع وحقه فى الدفاع وحقه فى مناقشة التزاماته الضريبية هى أحد الحقوق الرئيسية وضمانا للحقوق والحريات التى حماها الدستور وحماية لعدم تجاوز الإدارة الضريبية حدودها فى علاقتها مع الممولين والتزاماتها بالقانون .

ثانيا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه منصوص عليه في قانون الإثبات :

١ ـ تنص المادة الأولى من قانون الإثبات رقم ٢٥ لسنة ١٩٨٦ على الآتى :

« على الدائن إثبات الالتزام وعلى المدين إثبات التخلص منه » ومن هذا النص القانونى فإن عبء إثبات الدائنية يقع على عاتق مدعى هذه الدائنية فإذا ادعت ضرائب المبيعات أنها دائنة لأحد المسجلين فيجب عليها إثبات هذه الدائنية ويكون الإثبات بتقديم المستندات التى تدل على حقيقة المبالغ ويكون من حق المسجل الاطلاع عليها والرد على ما جاء بها، طبقاً لنص المادة (٢٠) من قانون الإثبات رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٨ يجوز للخصم فى الحالات الآتية أن يطلب إلزام خصمه بتقديم أى محرر منتج فى الدعوى يكون تحت يده .

(أ) إذا كان القانون يجيز مطالبته بتقديمه أو تسليمه

(ب) إذا كان مشتركاً بينه وبين خصمه ، ويعتبر المحرر

مشتركاً على الأخص إذا كان المحرر لمصلحة الخصمين أو كان مثبتاً لالتزاماتهما وحقوقهما المتبادلة .

(ج) إذا استند إليه خصمه في أيه مرحلة من مراحل الدعوى .

كما تنص المادة ٢٧ من هذا القانون على أنه :

« كل من حاز شيئاً أو أحرزه يلتزم بعرضه على من يدعى حقاً متعلقاً به متى كان فحص الشئ ضرورياً للبت فى الحق المدعى به من حيث وجوده ومداه ، فإذا كان الأمر متعلقاً بسندات أو أوراق أخرى ، فللقاضى أن يأمر بعرضها على ذى الشأن وبتقديمها عند الحاجة إلى القضاء ، ولو كان ذلك لمصلحة شخص لا يريد إلا أن يستند إليها فى إثبات حق له » .

ثالثا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه هو تطبيق لقاعدة العدالة واليقين :

إن مبدأ العدالة واليقين من أهم مبادئ الضرائب ولا يمكن تحقيقها إلا بتوفير حق الممول فى معرفة التزاماته الضريبية ومناقشتها وكل ذلك لا يتم إلا بالاطلاع على ملفه للوقوف على أساس فرض الضريبة ومناسبتها .

كما وأن إحدى قواعد الضرائب هو اليقين ، وهذا اليقين لا يتأتى إلا إذا كان الممول على علم تام بهذه الالتزامات وتم تحديدها بشكل دقيق ، وهذه القاعدة تتطلب العلم بالالتزامات الضريبية بشكل محدود ويقينى ، وكلا المطلبين لا يمكن توافرهما إلا من خلال اطلاع الممول على ملفه ومعرفة التزاماته بدقة وأساس نشوء هذا الالتزام .

رابعا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه مصدره الدستور :

فالدستور حرص فى نصوصه المختلفة على حماية الحقوق والحريات وأحاطها بسياج من الحماية ومنها حماية أموال المواطنين ومنهم الممولون وممتلكاتهم ، ولما كانت الالتزامات الضريبية تمس المال والممتلكات فمن ثم تمتد إليها الحماية الدستورية للحقوق ويصبح حق الممول فى الاطلاع على ملفه مصدره الدستور .

خامسا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه يؤدي إلي تقليل المنازعات :

إن وقوف الممول على التزاماته ومناقشتها مع الإدارة الضريبية يقلل من اللجوء للقضاء ، وفى حالة حجب حقه فى الاطلاع فليس أمام الممول إلا اللجوء إلى القضاء على الأقل لكى يوفر له حق الاطلاع على المستندات وأوراق ملفه التى تثبت الالتزامات الضريبية التى تقع عليه .

سادسا : حق الممول في الاطلاع علي ملفه ، مصدره قانون الإجراءات الجنائية :

تنص المادة ٧٧ من قانون الاجراءات الجنائية على أنه :

« للنيابة العامة وللمتهم والمجنى عليه وللمدعى بالحقوق المدنية والمسئول عنها وكلائهم أن يحضروا جميع إجراءات التحقيق ..... ولهؤلاء الحق فى الاطلاع على الأوراق المثبتة لهذه الإجراءات وللخصوم الحق دائماً استصحاب وكلائهم فى التحقيق » .

وعلى ذلك إذا امتنعت أى جهة من الجهات التى أناط بها القانون القيام بأى إجراء من إجراءات الدعوى عن اطلاع المتهم فى مخالفة أو جنحة على الأوراق كان ذلك إخلالا بحق الدفاع ويبطل إجراءات المحاكمة ، بل إن الدفاع يظل مفتوحاً ومتاحاً لأطراف الدعوى حتى يتاح له الاطلاع على المستندات والحصول على صور منها .

تنص المادة ٨٤ من قانون الإجراءات الجنائية على أن للمتهم والمجنى عليه وللمدعى بالحقوق المدنية وللمسئول عنها أن يطلبوا على نفقتهم أثناء التحقيق صورة من الأوراق أيا كان نوعها .

وإذا كان قانون المرافعات والإثبات والإجراءات الجنائية



والمعمول به فى كافة الضرائب هو التسليم بحق الممول فى الاطلاع على ملفه وتصويره فإنه لا تستثنى من ذلك أى مأمورية طالما أنها تمثل التزاماً يترتب فى حق الممول ، حتى لا تتهم الإدارة الضريبية بالتعسف فى استعمال السلطة المخولة لها .

سابعا : لا يمكن أن يكون حظر الاطلاع وتصوير ملف الممول مصدره سرية البيانات :

إن سرية البيانات هو حق تقرر للممول فى مواجهة الغير وليس فى مواجهة الممول حماية لخصوصية وسرية معاملاته وبياناته المالية حيث قد يؤدى الإخلال بالسرية إلى التأثير على نشاطه ومعاملاته بينما يؤدى الالتزام بالسرية إلى تشجيع الممول على أن يبوح بهذه المعلومات إلى الإدارة الضريبية دون خوف من معرفة الآخرين لها.

ثامنا : إن التعامل بين الإدارة الضريبية والممول يجب أن تسوده الثقة المتبادلة .

إن أساس التعامل بين الممولين والإدارة الضريبية أساسها الثقة المتبادلة وكيف نحمى هذه الثقة ونعمل على تنميتها والإدارة الضريبية تحجب حق الممول فى الاطلاع على أوراق ملفه والوقوف بدقة على التزاماته الضريبية.

تاسعا : الإدارة الضريبية مطالبة بان تفصح عن موقفها من حق الممول في الاطلاع علي ملفه :

درءا لأى اتهام للإدارة الضريبية بسلب حق الممولين فى الاطلاع على ملفاتهم وتصويرها فإنها مطالبة أن تزيل هذا التعتيم وتفصح فى تعليماتها صراحة عن أحقية الممول فى ذلك كما هو الحال بالنسبة للضرائب العامة ، حتى لا تكون لبعض التصرفات الفردية لبعض العاملين أو عدم إدراكهم بخطورة ذلك سبباً فى القاء اللوم على الإدارة الضريبية أو إدانتها .

عاشرا : إن عدم وجود نص ينظم إطلاع الممول علي ملفه وتصوير محتوياته لا يحول دون ممارسته هذا الحق وأحقيته في ذلك طبقا للقواعد العامة :

اغفل قانون الضريبة على المبيعات تنظيم أمر الاطلاع على محتويات الملف الضريبى سواء من المسجل أو من الغير.

وبناء على عدم ورود نص مماثل فى قانون ضريبة المبيعات رقم ١١ لسنة ١٩٩١ ترددت المصلحة فى السماح للمسجلين ووكلائهم بالاطلاع على ملفاتهم لديها فتارة تسمح التعليمات بالاطلاع دون التصوير وتارة أخرى تسمح بالتصوير بعد موافقة رئيس المصلحة شخصياً (تعليمات صادرة بتاريخ ١٩٩٤/٩/٢١) الا أنه من الواقع العملى فان كافة مأموريات ضرائب المبيعات تضع العراقيل أمام المسجلين ووكلائهم فى الاطلاع .

على الرغم من الفراغ التشريعى فى قانون ضريبة المبيعات لتنظيم أمر الاطلاع على الملف الضريبى إلا أن هذا الأمر لا يعنى عدم أحقية المسجلين فى الاطلاع فطبقاً للقواعد القانونية فإن خلو القانون الخاص من تنظيم أى امر من الامور فإنه يتم الرجوع إلى التشريعات العامة لتطبيق موادها فى هذا الأمر .

ومن العرض السابق يتضح أن العديد من التشريعات قد عنيت بتأكيد حق الاطلاع ـ وبطلان أى إجراء يمنع من هذا الحق ـ مثل قانون الإثبات فى المواد المدنية والتجارية وقانون الإجراءات الجنائية بالإضافة إلى العديد من الفتاوى الصادرة من الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة وهى نفس القوانين والفتاوى التى استندت إليها مصلحة الضرائب العامة ـ إضافة إلى صراحة النص ـ فى منح هذا الحق للممول وتأكيد أحقيته فيه .

المبحث الثاني
حق الاطلاع وتصوير المستندات في قانون الضرائب العامة علي الدخل

حق فى الاطلاع على المستندات وتصويرها حقاً أصلا للممول ولا يجوز للغير ان يمارسه إلا بموافقة الممول فنصت المادة ١٤٧ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون رقم ١٧٨ لسنة ١٩٩٩ على انه : « لا يجوز إعطاء بيانات من الملفات الضريبية إلا بناء على طلب كتابى من الممول ولا يعتبر إفشاء للسرية ، اعطاء بيانات للمتنازل إليه فى حالة غياب المتنازل »

وبناء على هذا الحق القانونى اصدرت الضرائب العامة عدة تعليمات تنص على حق الاطلاع وتصوير المستندات منها التعليمات رقم ٢ لسنة ١٩٧٤ والتعليمات رقم ٣ لسنة ١٩٩٣ ، رغم أن ما يحويه ملف الممول فى الضرائب العامة لا يحوى بيانات سرية وهامة فقط بل إنها تتضمن أسرار الممول التجارية بل الشخصية والعائلية إلا أن القانون جعل كل هذه الاعتبارات لا تحول دون اطلاع الممول عليها وتصويرها تقديرا منها واحتراما لحق الدفاع الذى هو مكفول له بحكم القانون والدستور ، بل وتأيد ذلك بالعديد من فتاوى مجلس الدولة كما سبق سيلى :

ثالثا : فتاوي مجلس الدولة بشأن أحقية الممول في الاطلاع علي الملف الضريبي والحصول علي صور من مستندات الملف الضريبي :

عرضت مصلحة الضرائب العامة هذا الأمر على مجلس الدولة لتفسير حدود الاطلاع على الملف الضريبى من جانب الممول تطبيقاً لنص المادة ١٤٧ من القانون ٥٧ لسنة ١٩٨١ ، امتداد لنفس النص السابق وروده ، فى القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ هذا وقد أصدر مجلس الدولة العديد من الفتاوى التى تقر أحقية الممول ووكلائه من المحاسبين والمحامين فى الاطلاع على محتويات الملف الضريبى ومنها الفتوى الصادرة من الجمعية العمومية لقسمى الفتوى والتشريع بمجلس الدولة رقم ٥٦٣ فى ١٩٧٤/١٠/١٥ ملف ١٩٠/٢/ ٣٧ والفتوى الصادرة من إدارة الفتوى لوزارة المالية برقم ١٢٦ بتاريخ ٨٠/٢/٣ ملف ٣٠٧٤/١/١٠ .

الملخص والتوصيات

من العرض القانونى السابق نجد أن من حق المسجلين لدى مصلحة الضرائب على المبيعات الاطلاع على ملفاتهم الضريبية والحصول على صورة من المستندات التى يضمها الملف الضريبى ويجب على المصلحة تيسير هذا الأمر على المسجلين ووكلائهم سواء المحاسبون أو المحامون واصدر تعليمات واضحة ومحددة تقر هذا الحق وعدم ترك الأمر اجتهاديا أو وضع العراقيل امام التنفيذ .

كما وانه فى ظل كل أنواع الضرائب ومنها ضرائب الدخل وكذلك الضرائب غير المباشرة التى تختص بها مصلحة الضرائب العامة قد أصبح حق الاطلاع وتصوير المستندات حقاً للممول يباشره دون قيود أو معوقات وأصبح هذا المنع أو الحرمان أمرا غريباً على البيئة التشريعية فى مصر بل على الممارسة الضريبية ذاتها نأمل أن تعدل مصلحة الضرائب على المبيعات عنه فى تطبيق المرحلة الثانية والثالثة من ضريبة المبيعات لإعادة الثقة بينها وبين المكلفين تحسباً للطعن بعدم الدستورية فى هذا الإجراء لما فيه من مساس بالعدالة وحق الدفاع من جهة أخرى ، حتى لا يقال إن الإدارة الضريبية قد تغولت تجاه مكلفيها .



تأثير الضريبة العامة على المبيعات على صناعة وتجارة الذهب وكيفية العلاج

إعداد
محاسب/ جمال سعيد مرقص
مستثمر في مجال الذهب

تم إخضاع المشغولات الذهبية والمعادن الثمينة للضريبة العامة على المبيعات لأنها مكونة من مادة غير عضوية وأجريت عليها عملية تشغيل ، باتفاق تحاسبى لم يتغير منذ بدء التطبيق لقانون ١١ لسنة ١٩٩١م والاتفاق التحاسبى ينص على طريقة محاسبة وهى - (سعر الجرام / سرعة الدوران) + المصنعية × ١٠ ٪ = ضريبة المبيعات.

تم تحديد ٤ دورات لعيار ٢١ و ٣دورات لعيار ١٨ أى تحصل الضريبة على الخامات والمصنعيات معاً على أساس ربع المفروض تطبيقه على مصنعى عيار ٢١ وثلث المفروض تطبيقه على مصنعى عيار ١٨ كما تم إبرام اتفاق تحاسبى للمرحلة الثانية والثالثة بواقع ١ ٪ لتجار الجملة والتجزئة مناصفة للمشغولات عيار ٢١ و٢ ٪ موزعة على تجار الجملة والتجزئة للمشغولات عيار ١٨ أى هذه النسبة تشمل الخامات والمصنعيات أيضاً وعلى ضوء هذا ..

مرت صناعة وتجارة الذهب بأحداث عديدة وغريبة جداً فى مدة العشر سنوات الماضية وهى مدة احتساب فرض ضريبة المبيعات عليها وعلى سبيل المثال وليس الحصر .

١ - تقلص الصناع الشرفاء من التصنيع واتجاههم إلى التجارة بسبب فرض ضريبة مبيعات على كل عملية يعاد تصنيعها بما هو مخالف للقانون وهى خامة غير مستهلكة ولا يجوز تحصيل ضريبة مبيعات على السلعة عدة مرات .

٢ - اتجاه العديد من الصناع إلى الدمغ خارج مصلحة دمغ المصوغات وهى الواقعة المنشأة للضريبة وذلك للتهرب من جميع الضرائب والرسوم المستحقة وليس عند البيع فضلا عن إننا لا نستطيع أن نسترد ضريبة المبيعات على المشغولات التى لم يتم بيعها .

٣ - بالمقارنة بين حالات الغش وتزوير الأختام نجد ضبط ١٥٠٠ حالة غش وتزوير أختام بسبب التهرب من

الضريبة العامة على المبيعات عن سنة واحدة وهى ١٩٩٩ ـ ٢٠٠٠ وقبل الضريبة لا تتعدى أصابع اليد الواحدة فى غش الذهب .

٤ ـ كما استغلت النفوس الضعيفة الظروف وقامت بطرح عيار غير مطابق للمواصفات فى السوق المصرى منذ بدء تطبيق الضريبة منسوب فى دمغة إلى مصلحة دمغ المصوغات تأثر بذلك الملتزمون لرفع العيار عند إعادة التصنيع ثانية كما تأثر بذلك الاقتصاد المصرى بزيادة الطلب على الدولار لجلب السبائك من الخارج لرفع العيار .

٥ ـ وقد أدى فرض ضريبة مبيعات ورسم دمغ على المشغولات الجديدة فى كل عملية تصنيع إلى لجوء تجار التجزئة إلى بيع مشغولات قديمة للمستهلك بعد تجديدها، الأمر الذى أدى إلى اختلال فى المنافسة العادلة للصناع وانعدام تداول المشغولات الجديدة بالصورة المناسبة ، الامر الذى أدى أحياناً إلى ارتفاع المصنعية عن مثيلتها المستوردة بالاخص من مصنعى عيار ١٨ .

٦ ـ أغلقت العديد من المصانع والورش بسبب ضريبة المبيعات ورسم الدمغ على كل عملية تصنيع ، الأمر الذى أدى إلى تشريد العمالة .

اجتمعت تلك المشكلات لتواجه صناعة الذهب الاندثار وسوف يكون هذا له تأثير سلبى على الاقتصاد المصرى ، عندما يصبح المخزون لدى المستهلكين من المشغولات الذهبية معدن ثمين ليس له سعر لانعدام بيعه لتصنيعه مرة أخرى ، فضلاً عن لجوء التجار إلى المشغولات المستوردة فقط لسد احتياجات السوق المحلى بما يؤدى إلى زيادة الطلب على الدولار لجلب تلك المشغولات مما يؤثر بالسلب على الاقتصاد المصرى .

وبهذا خرجت ضريبة المبيعات عن وصفها أنها تؤدى واجبها فى التطبيق والحصيلة الضريبية فى تناقص مستمر منذ بدء التطبيق وهو رقم زهيد يمكن الاستغناء عنه فى سبيل نهوض تلك الصناعة وهى من أقدم الصناعات فى التاريخ المصرى .

كيفية العلاج

١ ـ إعفاء المعادن الثمينة من مشغولات ذهبية وفضية من الضريبة العامة على المبيعات بعد أن اتضح أنها غير مدرجة بجميع مراحلها للتطبيق بما يتطلب استرداد المبالغ التى تم تحصيلها بطريق الخطأ .

٢ ـ فى ظل قرار السيد الفاضل رئيس الجمهورية بند جمركى ١٢٠٨٧١ بإعفاء الذهب الخام من الضريبة العامة على المبيعات يصعب احتساب ضريبة مبيعات بجميع مراحلها على المشغولات الذهبية لأنها مكونة بعد تشكيلها من نفس الخام المعفى وهذا يعد مخالفة لقرار السيد رئيس الجمهورية ، والدليل على هذا أن وزن وسعر السبيكة المعفاة مساوٍ تماماً فى وزن وسعر المشغولات بعد تشكيلها .

٣ ـ حسب طبيعة المهنة أنها تتعامل فى خام الذهب وهى تندرج فى نفس الوقت تحت أعظم قائمة لأوراق النقد إذن هى عملة وهى خامة غير مستهلكة وإعادة تصنيعها ما لا نهاية مما يتطلب إعفائها من الضريبة العامة على المبيعات.

٤ ـ طبقاً لقانون الضريبة العامة على المبيعات كمرحلة أولى وثانية وثالثة وصولاً إلى القيمة المضافة وهى (المصنعية) وهى لم تدرج من بداية التطبيق تحت بند الخامات بما يتطلب الإعفاء ، إذا كانت ترى مصلحة الضرائب على المبيعات أنها تخضع فيجب إخضاعها بسعر صفر مثل تداول أوراق النقد حيث أنه لا يوجد بيع أو شراء ولكن يوجد تداول .

وأشير إلى أنه لا يوجد دولة واحدة فى الخارج من ضمن الدول المتقدمة فى هذا المجال تفرض ضريبة مبيعات على المشغولات الذهبية ، الأمر الذى انعكس على وجودة مشغولات هذه الدول ، والدول حديثة العهد فى هذا المجال مثل الإمارات والسعودية ومن الدول غير حديثة العهد مثل إيطاليا ـ فرنسا ـ لبنان ـ الهند ـ وإسرائيل التى تتمتع بترويج المشغولات الفرعونية فى العديد من المناطق السياحية فى العالم وفى مصر ، نظراً لأنها لا يوجد لديها قيود مثلنا .

القيود هى : « ضريبة المبيعات ـ الدمغ الإجبارى ـ عدم وجود سعر عالمى فى مصر » .

نظرة مستقبلية

ـ تحمل هذه المهنة فى جعبتها الكثير للإقتصاد المصرى بإتباع أنظمة مرنة فى ظل تحرر الاقتصاد عندما تتبع الآتى:

نقل تبعية مصلحة دمغ المصوغات من وزارة التجارة والتموين إلى وزارة الاقتصاد نظراً للإرتباط الوثيق بين وزارة الاقتصاد والمعادن الثمينة .

ـ الإعداد للعودة للعمل بسعر السوق العالمى للذهب كما مان فى الخمسينيات مما يتطلب تغيير فى السياسة النقدية وتوحيد سعر الصرف كما شهدت مصر العصر الذهبى لها للتصدير بوجود قاعدة أساسية لبيع الذهب بنفس السعر العالمى فى تلك الفترة بما يؤدى إلى استقرار فى سعر صرف الدولار لعدم سحبه من الأسواق لجلب السبائك من خلال الطريق الشرعى أو عن طريق التهريب ، على أن يتم إعلان السعر اليومى من خلال البنك المركزى المصرى مثلما يفعل فى باقى العملات المختلفة .

ـ إلغاء الدمغ الإجبارى على أن تقوم المنشأة بوضع شعار خاص بها على المشغول وهذا هو السبيل الوحيد لرفع العيار المتداول كما يجب من الجهات المعنية عدم التخوف من ذلك حيث أن المشغولات سوف تعود للصناع ولا يضار المستهلك فى شئ .

ـ وأن تضع الورش رأس المال على هيئة ودائع فى البنك المركزى ويقوم البنك بإقراض الورش قروضا فى صورة سبائك ذهبية بضمان الودائع على أن ترد فى صورة سبائك ، وهذا من شأنه رفع نسبة الإيداع النقدى فى البنك المركزى ، وسوف يؤدى ذلك القرض إلى دعم البنك المركزى وزيادة رصيده من الذهب .

ـ فكم أتمنى بعد أن تم توقيع اتفاقية الشراكة الأوروبية وأصبحنا شركاء كقطاع خاص أن نعمل على تنمية الاقتصاد أولاً وتنقية كل مهنة من المعوقات والعراقيل التى تحول دون تقدمها .

« ونعتبر أن المشغولات الذهبية ثروة قومية للبلاد يجب أن نفتخر بها متمنياً أن تنال إقترحاتنا رضاكم » .

ندوة تطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من ضريبة المبيعات

التوصيـــات

أولاً : السماح بخصم الضريبة المسددة على مدخلات السلع المباعة للجهات المعفاة دون الحاجة إلى إدراجها ضمن عناصر التكلفة وفقاً لتعليمات مصلحة الضرائب على المبيعات حيث لا يمكن أن تكون الجهة معفاة وفى نفس الوقت تسدد ضريبة ضمن أسعار مشترياتها .

ثانياً : السماح بخصم الضريبة المسددة على خدمات التشغيل للغير للسلع حتى تقل تكلفة إنتاجها وفقاً لنص المادة (٢٣) من القانون ١٧ لسنة ٢٠٠١ تشجيعاً للصناعات الوطنية والاستثمارات المحلية فى مجال التصنيع ، ويتطلب ذلك تعديل نص المادة (١٨) من اللائحة التنفيذية الجديدة وذلك لشبهة عدم دستوريتها .

ثالثاً : تخفيض نسبة الضريبة الإضافية بحيث لا تتجاوز ١ ٪ شهرياً كما هو الحال بالنسبة لضرائب الدخل خاصة فى ظل انخفاض أسعار الفائدة وتمشياً مع أحكام القضاء الدستورى الذى وضع قيداً بالنسبة لمقابل التأجير المتمثل فى الضريبة الإضافية فإن تعداه تحول إلى عقوبة فى جزء منه وهو ما يخالف الدستور المصرى .

رابعاً : عدم استخدام أسلوب الضريبة الحكمية التى تتفق عليها مصلحة الضرائب على المبيعات مع الشعب التجارية والصناعية والنقابات وغيرها وذلك تمشياً مع الأحكام القضائية التى أبطلت الاتفاقيات التى سبق للمصلحة إبرامها مع بعض هذه الجهات فى ظل القانون ١١ لسنة ١٩٩١ ، وهو ما أيدته المحكمة الإدارية العليا أيضاً .

خامساً : عدم جواز فرض ضريبة مبيعات مرة أخرى على السلع المستوردة والتى سبق سداد ضريبة المبيعات عنها عند واقعة الإفراج الجمركى إلا إذا حدث تغير فى حالة السلعة المستوردة ، وذلك تمشياً مع أحكام النقض خاصة وأن المستورد مسجل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات بصفته مستورداً ليس تاجراً .

سادساً : تخفيض نسبة الضريبة المستحقة على المستلزمات الطبية والأجهزة والآلات الخاصة بالمستشفيات والتى تخضع لضريبة مبيعات قدرها ١٠ ٪ بحيث تعامل معاملة الدواء وتخضع لنسبة ١ ٪ فقط مع عدم الانتقاص من الهدف الأسمى من ضريبة المبيعات وهو تنظيم المجتمع الضريبى .

سابعاً : إعفاء السلع المستوردة المعفاة من الضرائب والرسوم الجمركية من الضريبة على المبيعات فى المرحلتين الثانية والثالثة لتحقيق التنسيق بين أدوات السياسة المالية الواحدة دون التركيز على هدف الجباية أو الحصيلة الضريبية فقط .

ثامناً : تخفيض قيمة المشتريات التى يسترد عنها ضريبة المبيعات بالنسبة للمغادرين للبلاد تشجيعاً للصادرات المصرية مثلما هو معمول به فى مختلف الدول المتقدمة والنامية ، مع



تخفيض الرسوم التى تتقاضاها مصلحة الضرائب على المبيعات مقابل استخراج الشيك بقيمة الضريبة المستردة بحيث لا تتجاوز ٢٪ بدلاً من ٥٪ المحددة فى اللائحة التنفيذية الجديدة .

تاسعاً : أن يتم رد الضريبة السابق سدادها على المدخلات فى إنتاج مخرجات للتصدير دون التقيد بأن يكون نشاط المسجل قاصراً على التصدير فقط . وذلك تمشياً مع ما جرى عليه العمل فى قانون الضرائب على الدخل ونظام الدروباك والذى لا يفرق فى منح الإعفاء الضريبى أو رد الرسوم الجمركية بين من يجمع بين التصدير والبيع المحلى أو البيع فى السوق الخارجى فقط .

عاشراً : إعفاء العينات التى تستهلك فى أغراض التحليل دون التقيد بأن يكون التحليل فى معامل حكومية فقط بل يمكن أن يشمل الإعفاء العينات التى تستهلك فى أغراض التحليل فى معامل القطاع الخاص بشرط اعتماد شهادة المعمل التى تفيد التحليل واستهلاك العينة من الإدارة المركزية للمعامل والتحاليل بوزارة الصحة وبحضور مندوب عن هذه الإدارات لإثبات واقعة التحليل والاستهلاك مع تشديد العقوبة على الحالات التى يثبت فيها أى تلاعب .

حادى عشر : إعفاء المشروعات التجارية التى تستورد سلعاً بغرض البيع داخل المناطق الحرة التى تشمل مدينة بأكملها من الضرائب على المبيعات بمختلف مراحلها تمشياً مع أحكام المادة (٣٢) من قانون الاستثمار رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ ومع أحكام المادة (٣٥) من نفس القانون والتى تنص على أنه لا تخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر .

ثانى عشر : إعفاء مبيعات الجمعيات التعاونية والأسر المنتجة وأعضائها من الضريبة على المبيعات فى المرحلتين الثانية والثالثة باعتبارها مشروعات اجتماعية لا تهدف إلى الربح ويجب مساعدتها على تحقيق الاهداف الاجتماعية التى أنشئت من أجلها .

ثالث عشر : ضرورة التخلص من الأزدواج الضريبى الناشئ عن حساب ضريبة المبيعات على قيمة السلع المستوردة ومصروفات الاستيراد وقيمة الرسوم الجمركية المسددة عند الإفراج الجمركى حيث أن هذا التطبيق يتنافى مع مبادئ علم المالية العامة ويؤدى إلى زيادة أعباء المستوردين دون تفرقة بين السلع الضرورية وغير الضرورية.

رابع عشر : إقرار حق الممول فى تصوير المستندات والاطلاع على ملفه الضريبى مع سداد الرسوم المقررة وإصدار تعليمات واضحة فى هذا الشأن .

خامس عشر : وضع آلية جديدة لحل المنازعات بين المسجلين ومصلحة الضرائب على المبيعات للتغلب على الفراغ التشريعى الناشئ عن حكم المحكمة الدستورية العليا ببطلان الحكم فى ضريبة المبيعات ويمكن اقتراح نظام لجان الطعن على غرار ما هو معمول به فى مصلحة الضرائب العامة .

السادس عشر : التأكيد على حجية أحكام النقض الصادرة وتطبيق ما انتهت إليه فى المنازعات القائمة المماثلة أعمالا لآثارها وللحد من المنازعات المرفوعه أمام محكمة النقض عن نفس المشكلة أو الموضوع .

السابع عشر : حل مشكلة الإقرارات التى تتضمن أرصدة دائنة والتى ترفض مصلحة الضرائب على المبيعات استلامها ووضع تعليمات صريحة بضرورة استلام إقرار الممول أيا كان ما تضمنه .

قانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ بتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من الضريبة العامة على المبيعات المنصوص عليها فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ م (١)

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس الشعب القانون الآتي نصه ـ وقد أصدرناه

(المادة الأولى)

تسرى اعتباراً من تاريخ العمل بهذا القانون المرحلتان الثانية والثالثة من مراحل تطبيق الضريبة العامة علي المبيعات المنصوص عليها في قانون الضريبة العامة علي المبيعات الصادر بالقانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١م .

ومع عدم الإخلال بحد التسجيل المنصوص عليه في ذلك القانون بالنسبة للمنتج الصناعي ومؤدي الخدمة والمستورد ومنتج سلع الجدول رقم (١) المرافق لذات القانون يكون حد التسجيل للتاجر مائة وخمسين ألف جنيه .

وعلي التاجر المكلف وفقاً لأحكام هذا القانون أن يتقدم إلي مصلحة الضرائب علي المبيعات لتسجيل اسمه وبياناته وفقاً للأحكام المنصوص عليها بالمادة (١٨) من ذات القانون ، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العمل بهذا القانون ، علي أن يتم تحصيل الضريبة اعتباراً من أول الشهر التالي لانتهاء تلك المدة .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية، ويعمل به اعتبارا من اليوم التالى لتاريخ نشره يبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية في غرة ربيع الأول سنة ١٤٢٢هـ - الموافق (٢٤ مايو سنة ٢٠٠١م) .

رئيس الجمهورية

السيد الرئيس / حسنى مبارك

وزارة المالية - قرار رقم ٧٤٩ لسنة ٢٠٠٢ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات

مقدمـــة

وزير المالية

بعـد الاطلاع على القـانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ بإصـدار قانون الضريبة العامة على المبيعات :

وعلى القانون رقم ١٧ لسنة ٢٠٠١ بتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من الضريبة العامة على المبيعات المنصوص عليها فى القانون رقم ١١ لسنة ١٩٩١ :

وعلى قـرار وزير الماليـة رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ بإصـدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة العامة على المبيعات :

قـــــــرار

(المادة الأولي)

يعمل باللائحة التنفيذية المرافقة فى شأن الضريبة العامة على المبيعات .

(المادة الثانية)

يستمر العمل بالقرارات الوازرية المعمول بها حالياً فيما لا يتعـارض مع أحكام قـانون الضريبـة العـامـة على المبيعات واللائحة التنفيذية الصادرة بهذا القرار .

(المادة الثالثة)

يلغى قرار وزير المالية رقم ١٦١ لسنة ١٩٩١ المشار إليه كما يلغى كل ما يخالف اللائحة المرافقة من أحكام

(المادة الرابعة)

ينشـر هذا القرار بالوقـائع المصرية ويعمل به من تاريخ نشره .

وزير المالية

دكتور مدحت حسانين

الفصل الأول
أحكام تمهيدية

(مادة ١)

فى تطبيق أحكام هذه اللائحـة يقصد بالألفاظ والعبارات الآتية التعريفات الموضحة قرين كل منها :

القانون : قانون الضريبة العامة على المبيعات .

الجدول : كل جدول مرافق للقانون .

الفترة الضريبية : فترة شهر تنتهى فى آخر يوم من الشهر الميلادى الذى يقدم عنه المسجل إقراره الضريبى الشهرى .

التاجر : هو تاجر الجملة وتاجر التجزئة .

وكيل التوزيع المساعد للمكلف : كل شخص طبيعى أو معنوى يرتبط بالمكلف بعقد وكالة بالعمولة أو بالأجر يساعد المكلف فى توزيع السلع أو الخدمات بذات أسعار المكلف دون زيادة ويكون له رقم تسجيل المكلف الأصلى الذى تصـدر فواتير البيع باسمه وتسدد الضريبة رفق إقراره .

الفصل الثاني
فرض الضريبة واستحقاقها

(مادة ٢)

يلتزم المسجل وفقاً لأحكام قانون الضريبة العامة على المبيعات بتحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة طبقاً للقواعد والإجراءات والمواعيد المنصوص عليها فى القانون.

(مادة ٣)

على المصدر عند قيامه بتصدير سلع أو خدمات خاضعة للضريبة وفقاً لأحكام المادة (٢) من القانون اتباع الإجراءات الجمركية المقررة والاحتفاظ بالمستندات المتعلقة بالصفقة والمستندات الدالة على تمام التصدير بما فى ذلك شهادة الصادر من الجمرك المختص أو أية شهادة رسمية من الجمارك تقوم مقامها.

ويجوز أن يتم التصدير عن طريق طرف آخر بشرط تقديم المستندات المتعلقة بالتصدير والشهادة المشار إليها فى الفقرة السابقة وذلك خلال فترة الإقرار المقدم من المسجل .

(مادة ٤)

يراعى فى تطبيق أحكام المواد (٤) ، (٥) ، (٦) ، من القانون ما يلى :

١ ـ المكلفون الملتزمون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها وتوريدها للمصلحة طبقاً لأحكام القانون هم :

(أ) المنتجون الصناعيون

(ب) المستوردون .

(ج) مؤدو الخدمات الخاضعة للضريبة .

(د) وكلاء التوزيع المساعدون للمكلفين .

(هـ) التجار والوكلاء التجاريون عدا المتعاملين منهم فى سلع الجدول رقم (١) فقط .

٢ ـ مع عدم الإخلال بأحكام الخصم المنصوص عليها فى المادة (٢٣) من القانون .

تستحق الضريبة على مبيعات المكلفين بتحقق إحدى الوقائع الآتية :

(أ) بيع السلع المصنعة المحلية أو المستوردة فى السوق المحلى بمعرفة المكلفين وذلك دون المساس باستحقاق الضريبة عند الإفراج عن السلعة من الجمارك.

(ب) أداء الخدمة بمعرفة المكلف .

٣ ـ لا يعتبر استعمالا للسلعة فى أغراض خاصة أو شخصية :

(أ) انتقال السلعة المصنعة من مرحلة إنتاج إلى مرحلة إنتاج أخرى بين خطوط الإنتاج داخل المصنع وخارجه مع عدم الإخلال باستحقاق الضريبة على خدمات التشغيل لدى الغير .

(ب) إنتقال السلعة المصنعة من أماكن التصنيع أو المخازن إلى منافذ التوزيع المملوكة لذات المسجل وفقاً للضوابط التى يصدر بها قرار من رئيس المصلحة .

(مادة ٥)

أولاً : تسرى فى شأن تنفيذ أحكام المادتين (٧) ، (٨) من القانون فيما يختص بالسلع الخاضعة للرقابة الجمركية الإجراءات والشروط والضمانات ونظم الرقابة المعمول بها فى شأن الضريبة الجمركية .

وتحدد السلع والخدمات اللازمة لمزاولة النشاط المرخص به للمشروعات داخل المناطق والمدن والأسواق الحرة بمعرفة الجهات المختصة .

ثانياً : تعامل السلع المنتجة محليا واللازمة لمزاولة النشاط المرخص به للمشروعات داخل المناطق والمدن والأسواق الحرة معاملة السلع المصدرة للخارج ووفقاً للإجراءات المتبعة فى شأنها .

ثالثاً : تستحق الضريبة على السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة وفقاً لأحكام القانون والواردة للاستهلاك المحلى داخل المناطق والمدن والأسواق الحرة عند الإفراج عنها من الجمارك .ويعتبر الاستيراد بغرض الاتجار داخل المناطق الحرة التى تشمل مدينة بأكملها فى حكم الاستهلاك المحلى.

وفى حالة خروج هذه السلع من المناطق والمدن والأسواق

الحرة إلى السوق المحلى داخل البلاد لاتستحق الضريبة إلا على قيمة الضرائب الجمركية المستحقة عليها.

الفصل الثالث
تقدير القيمة

(مادة ٦)

أولاً : فى تطبيق أحكام المادة (١١) من القانون تكون القيمة الواجب الإقرار عنها التى تتخذ أساسا لربط الضريبة للسلع أو ما يؤدى من خدمات خاضعة للضريبة هى المبالغ المدفوعة فعلا مقابل السلعة أو الخدمة الخاضعة للضريبة الثابتة بالفاتورة الضريبية التى حررها البائع المسجل إلى مشتر مستقل عنه وفقاً للمجريات الطبيعية للأمور .

وللمصلحة فى غير ذلك من الحالات الحق فى تقدير ثمن السلعة أو الخدمة الخاضعة للضريبة بالسعر أو المقابل فى السوق مسترشدة بالسياسات البيعية والتسويقية للمسجل وبالسعر المتداول لذات السلعة بنفس الجودة ، وسنة الصنع والمواصفات والمنشأ والعلامة التجارية بين أكثر من بائع ومشتر مستقل كل منهما عن الآخر فى ذات المكان والزمان وفى نفس الظروف ووفقاً لما يثبت لدى المصلحة من مبررات .

ثانياً : يعتد فى قيمة السلع المستوردة من الخارج التى تتخذ أساسا للربط فى مرحلة الإفراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساسا لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً إليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة.

ثالثاً : تتخذ القيمة المحددة لبعض السلع أو الخدمات الخاضعة للضريبة الواردة بالقوائم الصادرة من الوزير بالاتفاق مع الوزير المختص أساسا لربط الضريبة بالنسبة لهذه السلع أو الخدمات .

رابعاً : يكون وعاء الضريبة على الخدمات الخاضعة لها فى قيمة الخدمات الواردة بالفاتورة شاملة مقابل الخدمة دون أية ضرائب أو رسوم سيادية أخرى .

خامساً : تقبل الخصومات التجارية المتعارف عليها وذلك فى حالة ما إذا كان البيع من مسجل إلى مشتر مستقل عنه بحيث يكون وعاء الضريبة هو القيمة المدفوعة فعلا .

سادساً : عند دخول السلع المصنعة فى المناطق الحرة إلى داخل البلاد تحتسب الضريبة عليها طبقاً للأسس المتخذة لتحصيل الضريبة الجمركية بمراعاة أن يكون وعاء الضريبة العامة على المبيعات هو كامل قيمة السلعة مضافاً إليها الضريبة الجمركية المستحقة وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة .

سابعاً : تكون القيمة المتخذة أساسا لحساب الضريبة عند الإفراج عن السلع المستوردة من الجمارك بالنسبة للسلع المعفاة من الضريبة الجمركية كلياً هى القيمة المقبولة للأغراض الجمركية فقط ، أما فى حالة الإعفاء الجزئى من الضريبة الجمركية أو تخفيض هذه الضريبة فإن وعاء الضريبة هو القيمة المتخذة أساسا لحساب الضريبة الجمركية مضافاً إليها قيمة الضريبة الجمركية المخفضة وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة على السلعة وبما لا يخل بمبدأ المعاملة بالمثل بالنسبة لما يرد بالاتفاقيات الدولية .

ثامنا : فى حالة البيع بالمقايضة فان قيمة السلعة المتخذة أساسا لحساب الضريبة تكون هى قيمة السلعة المباعة بالسعر السائد فى السوق .

الفصل الرابع
الفواتير والإقرارات والإخطارات والدفاتر والسجلات

(مادة ٧)

فى تطبيق أحكام المادة (١٤) من القانون يلتزم المسجل بتحرير فاتورة ضريبية عند بيع سلعة أو أداء خدمة خاضعة للضريبة وتكون الفواتير من أصل وصورة يسلم الأصل للمشترى وتحفظ الصورة لدى المسجل ويتعين أن تكون الفواتير مرقمة بأرقام مسلسلة طبقاً لتواريخ تحريرها وتتضمن الفاتورة الضريبية البيانات الآتية :

رقم مسلسل الفاتورة ، وتاريخ تحريرها .

اسم المسجل وعنوانه ورقم التسجيل .

اسم المشترى وعنوانه ورقم تسجيله إن كان مسجلا أو معروفاً .

بيان السلعة أو الخدمة المبيعة وقيمتها وفئة الضريبة المقررة، مع بيان إجمالى قيمة الفاتورة .

ويتم تسجيل بيانات الفاتورة بالسجل المعد لذلك لدى المسجل أولا بأول .

ويجوز لرئيس المصلحة تعديل تلك البيانات وإصدار نماذج لفواتير ضريبية تتفق مع طبيعة نشاط بعض المسجلين .

كما يجوز لرئيس المصلحة بالنسبة لتجار التجزئة الذين يتعذر عليهم إصدار فاتورة ضريبية عن كل عملية بيع وضع نظم مبسطة لأغراض حساب ضريبة المبيعات بما فى ذلك عدم إصدار فواتير ضريبية إلا عند طلبها من المشترى .

وللجمعيات التعاونية الإنتاجية والجمعيات التى تتبعها أسر منتجة والتى تقوم بشراء مستلزمات الإنتاج وبيعها لأعضائها المسجلين من الحرفيين وأصحاب الورش والمصانع الصغيرة والأسر المنتجة أن تحرر للعضو بيانات مع فاتورة البيع يوضح فيه أن مستلزمات الإنتاج مشتراة بموجب فاتورة ضريبية من منتجين أو مستوردين أو تجار مسجلين وأنه سبق للجمعية سداد ضريبة المبيعات عنها مع تحديد قيمتها وفئة الضريبة المقرر عليها بموجب فاتورة ضريبية ويعتبر هذا البيان للأعضاء مستندا لإجراء الخصم المنصوص عليه فى المادة (٢٣) من القانون .

(مادة ٨)

فى تطبيق أحكام المادة (١٥) من القانون يلتزم المسجل بإمساك الدفاتر والسجلات المنصوص عليها فى قانون رقم (١٧) لسنة ١٩٩٩ بإصدار قانون التجارة وكذلك السجلات والدفاتر المحاسبية المنتظمة التى يسجل فيها أولاً بأول العمليات التى يقوم بها وهى :

١ ـ دفتر المشتريات : يتضمن بيانات فواتير الشراء أو شهادات الإجراءات الجمركية .

٢ ـ دفتر المبيعات : يتضمن بيانات الفواتير الضريبية المحررة لمبيعاته من السلع والخدمات .

٣ ـ دفتر المردودات : يتضمن بيانات فواتير المبيعات والمشتريات المرتدة من واقع بيانات إشعارات الخصم والإضافة .

٤ ـ دفتر الصادرات : يتضمن بيانات رسائل الصادر بما فى ذلك رقم شهادة الصادر الجمركية وتاريخ التصدير وبناء التصدير وجهة الوصول .

٥ ـ سجل المخازن ويقيد به حركة المخزون أولاً بأول .

٦ ـ دفتر اليومية الأصلى : للمسجل الذى تجاوز رأس ماله المستثمر ٢٠ ألف جنيه .

٧ ـ دفتر الجرد للمسجل الذى تجاوز رأس ماله المستثمر ٢٠ ألف جنيه .

٨ ـ دفتر ملخص ضريبة المبيعات : يوضح فيه إجمالى الصفقات أو العمليات المتعلقة بالضريبة (موضحاً رقم كل دفتر استخرجت منه هذه الإجماليات) ويشتمل هذا الدفتر على البيانات الآتية :

(أ) بيان إجمالى قيمة المبيعات وإجمالى قيمة المشتريات بدون الضريبة .

(ب) إجمالى الضريبة على المبيعات التى حملها على مبيعاته وكذلك على مبيعات الاستعمال الشخصى أو الخاص والتصرفات القانونية الأخرى وذلك عن كل فترة ضريبة على حدة .

(ج) إجمالى الضريبة على المشتريات (المدخلات) القابلة للخصم .

(د) قيمة التسويات من واقع سدادها من المسجل عن كل فترة ضريبية بعد الخصم .

وفى حالة استخدام المسجل لأنظمة الحاسب الآلى يجوز الاعتداد بالبيانات والملفات المستخدمة كبديل لتلك الدفاتر .



أما بالنسبة للتاجر الذى يتبع أحد نظم التجزئة فعليه إمساك الدفاتر الآتية :

(أ) دفتر المشتريات .

(ب) دفتر المتحصلات اليومية (دفتر المبيعات) .

(ج) دفتر ملخص الضريبة على المبيعات .

ويجوز لرئيس المصلحة بالنسبة لبعض المسجلين أن يحدد دفاتر وسجلات وفواتير مبسطة تتفق وطبيعة أنشطتهم .

(مادة ٩)

مع عدم الإخلال بما ورد بالفقرة الأولى من المادة السابقة على كل مسجل يقوم بإنتاج سلعة من السلع الواردة بالجدول رقم (١) من القانون أن يمسك :

(أ) دفتر لإثبات المواد الأولية الداخلة فى إنتاج السلعة الخاضعة للضريبة .

(ب) دفتر لقيد بيانات السلع المنتجة وكذلك العمليات التى تقوم بها ..

(مادة ١٠)

تكون صفحات كل دفتر من الدفاتر والسجلات المشار إليها فى المادتين السابقتين خالية من أى فراغ أو كتابة فى الحواشى.

ويجوز الاعتداد بقوائم البيانات ، شريط آلة تسجيل النقد ، التى تتعلق بمقدار الضريبة فى حالة استخدام المسجل (ماكينات تسجيل النقدية ، أو أجهزة البيع الالكترونية) ويصدر رئيس المصلحة القواعد والإجراءات التى تكفل انتظامها وتيسير مراقبتها ومراجعتها .

ويجب أن يحتفظ المسجل بالسجلات والدفاتر وصور الفواتير ومستندات البيانات الخاصة بشريط آلة تسجيل النقد والبيع الالكترونى لمدة ثلاث سنوات تالية لانتهاء السنة المالية التى أجرى فيها القيد .

(مادة ١١)

فى تطبيق أحكام المادة (١٦) من القانون على كل مسجل أن يقدم للمأمورية المختصة إقرارا شهرياً عن الضريبة المستحقة عن مبيعاته من السلع أو الخدمات الخاضعة لها على النموذج رقم (١٠) ض . ع . م المعد لهذا الغرض وذلك خلال الشهرين التاليين لانتهاء كل فترة ضريبية مقترناً بسداد الضريبة وفقاً لاحكام المادة (٣٢) من القانون على أن يقدم إقرار شهر أبريل وتؤدى الضريبة فى موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونية .

على أن يراعى استيفاء البيانات الواردة ببيان المشتريات بالإقرار الضريبى وهى رقم الفاتورة وتاريخها والقيمة وضريبة المبيعات المسددة القابلة للخصم وغير القابلة للخصم واسم البائع ورقم تسجيله ونوع السلعة أو الخدمة .

وبالنسبة لسلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون فيقدم المسجل إقراره على النموذج رقم (١٠٠) ض . ع . م مقترنا بسداد الضريبة وفقاً لأحكام القانون خلال الشهر التالى لانتهاء كل فترة ضريبية .

ويلتزم المسجل بتقديم الاقرار ولو لم يكن قد حقق بيوعاً أو قدم خدمات خاضعة للضريبة خلال الفترة الضريبية ، على أنه اذا وافق انتهاء المدة المقررة لتقديم الاقرار وتسديد الضريبة عطلة رسمية فيعتبر أول يوم عمل تالٍ للعطلة متمماً لهذه المدة .

ويجوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه بالنسبة لبعض المستوردين الذين يقومون بالاستيراد مرة واحدة أو مرتين فى السنة الموافقة على الاكتفاء بتقديم الاقرار فى الشهر الذى تتم فيه عملية الاستيراد إذا ما اقترنت بواقعة البيع خلال هذه الفترة دون حاجة إلى تقديم إقرار شهرى .

الفصل الخامس

التسجيل

(مادة ١٢)

فى تطبيق أحكام المادة (١٨) ، الفقرة (٦) من المادة (٤٧) من القانون على كل من :

(أ) المنتج الصناعى أو مؤدى الخدمة الذى بلغ أو جاوز حد التسجيل .

(ب) المستورد مهما كان حجم مبيعاته .

(ج) منتج سلع الجدول رقم (١) مهما كان حجم مبيعاته.

(د) وكيل توزيع المسجل مهما كان حجم مبيعاته .

(هـ) التاجر والوكيل التجارى الذى بلغ أو تجاوز حد التسجيل .

أن يتقدم إلى المصلحة بطلب لتسجيل اسمه وبياناته على النموذج (١) المرافق السجل المعد لهذا الغرض خلال المدة التى يصدر بتحديدها قرار من الوزير .

ويتعين على كل مكلف بلغت مبيعاته حد التسجيل أو جاوزته فى أى سنة مالية أو جزء منها بعد العمل بالقانون أن يتقدم إلى المصلحة لتسجيل اسمه خلال الشهر الذى بلغت مبيعاته أو مقابل الخدمات التى قدمها حد التسجيل أو تجاوزته.

ولاتسرى أحكام التسجيل فى جميع الأحوال على المنتجين أو المستوردين الذين يقتصر نشاطهم على سلع معفاة وكذا التجار الذين يقتصر نشاطهم على الاتجار فى سلع معفاة أو سلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون ويعتد بما تقدمه الجمعيات التعاونية الإنتاجية أو الجمعيات الخيرية من بيانات عن قيمة مبيعات أعضائها أو الاسر المنتجة التابعة لها عند بلوغ حد التسجيل الوارد فى هذا القانون.

وتعتبر كل أسرة منتجاً صناعياً قائما بذاته وتكون من المكلفين المخاطبين بأحكام القانون اذا بلغت مبيعاتها حد التسجيل المشار إليه .

وتتبع القواعد والإجراءات الآتية لتسجيل المكلفين :

١ ـ يقدم طلب التسجيل إلى المأمورية الواقع فى دائرة اختصاصها المركز الرئيسى للمكلف .

٢ ـ تقوم المأمورية بمراجعة طلب التسجيل للتأكد من استيفائه للبيانات المطلوبة .

وعلى المأمورية قيده بصفة مبدئية وإخطار المكلف على النموذج رقم (٢) ض . ع . م فورا لاستيفاء طلب التسجيل خلال المدة المحددة فى الطلب .

وتقيد طلبات التسجيل المستوفاة والتى يتم استيفاؤها فى السجل المعد لهذا الغرض بالمأمورية .

٣ ـ تحدد المصلحة رقم التسجل للمكلف وتصدر له شهادة تسجيل (نموذج رقم ٣ ض . ع . م) وتخطره بها رفق النموذج رقم (٤) ض . ع . م لوضعها فى مكان ظاهر بالمنشأة .

(مادة ١٣)

فى تطبيق أحكام المادة (١٩) من القانون يجوز للشخص الطبيعى أو المعنوى الذى لم يبلغ إجمالى قيمة مبيعاته من السلع الخاضعة للضريبة والمعفاة منها أو من الخدمات الخاضعة للضريبة حد التسجيل المقرر أن يتقدم إلى المصلحة طالباً تسجيل اسمه وبياناته على النموذج رقم (١) ض . ع . م المرافق وفى حالة تسجيله يعتبر مخاطباً بأحكام القانون ويتبع فى التسجيل الإجراءات والقواعد المنصوص عليها فى المادة السابقة .

(مادة ١٤)

١ ـ تصدر شهادات التسجيل المنصوص عليها فى المادة (٢٠) من القانون وفقاً لنموذج رقم (٣) المرافق وتعتمد من رئيس المصلحة أو من ينيبه وتختم بخاتم شعار الدولة وترسل الشهادة بعد إصدارها إلى المسجل رفق النموذج (٤) ض . ع . م (إخطار بالتسجيل) وعلى المسجل وضع الشهادة فى مكان ظاهر بمقر النشاط الرئيسى لتكون تحت نظر الجمهور طوال الوقت أما النسخ الاخرى لهذه الشهادة فيتم وضعها فى مكان ظاهر أمام الجمهور بالفروع التابعة للمسجل .

٢ ـ يجب على المسجل فى حالة فقد أو تلف الشهادة ان يطلب استخراج صورة رسمية منها على النموذج رقم (٧) المعد لذلك وفقاً للقواعد والضوابط التى يصدر بها قرار رئيس المصلحة .

(مادة ١٥)

فى تطبيق أحكام المادة (٢١) من القانون على كل شخص طبيعى معنوى مسجل أو مسئول عن التسجيل أن يخطر المصلحة كتابة خلال ٢١ يوماً بأى تغييرات تحدث على بيانات طلب التسجيل كالاسم والعنوان أو طبيعة النشاط



الرئيسى الخاضع للضريبة أو الأنشطة الأخرى وتستخرج شهادة تسجيل جديدة بذات رقم التسجيل متضمنة البيانات الجديدة مع رد شهادة التسجيل السابقة .

(مادة ١٦)

فى تطبيق أحكام المادتين (٩) ، (٢٢) من القانون يراعى ما يلى :

١ ـ يجوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه أن يلغى تسجيل أى مسجل فقد أحد شروط التسجيل التى يتطلبها القانون وذلك اعتبارا من تاريخ أخر يوم فى الفترة الضريبية التى صدر فيها قرار الإلغاء .

كما يجوز لرئيس المصلحة أو من يفوضه الغاء تسجيل المسجل طبقاً لأحكام المادة (١٩) من القانون من تلقاء نفسه لأسباب يقدرها أو بناء على طلب صاحب الشأن وعلى المصلحة أن تخطر المسجل بتاريخ إلغاء تسجيله بخطاب موصى عليه بعلم الوصول .

٢ ـ على كل مسجل يتوقف كلية عن مزاولة جميع الأنشطة الخاضعة للضريبة أو تصفية نشاطه أن يخطر فى فترة لا تجاوز شهرا من تاريخ توقفه عن ذلك النشاط أو تصفيته ، وعلى رئيس المصلحة أو من يفوضه أن يلغى التسجيل اعتبارا من تاريخ أخر يوم فى الفترة الضريبية التى تم خلالها التوقف عن ممارسة النشاط الخاضع للضريبة .

٣ ـ ترسل إخطارات التوقف المنصوص عليها فى الفترة السابقة بكتاب موصى عليها فى الفقرة السابقة بكتاب موصى عليه بعلم الوصول إلى رئيس المصلحة أو من يفوضه يحدد فيه تاريخ توقف المسجل عن ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وما إذا كان ينوى استئناف ممارسة النشاط خلال السنة من عدمه .

وعليه الاحتفاظ باخطار إلغاء التسجيل (نموذج ٥ ض . ع . م) وبجميع الدفاتر والسجلات وصور الفواتير الخاضعة بالضريبة لمدة ثلاث سنوات من تاريخ الإخطار بالإلغاء .

٤ ـ فى حالة تحقيق المسجل لمبيعات أقل من حد التسجيل المقرر وفقاً لأحكام القانون أو توقف عن مزاولة النشاط وألغى تسجيله تستحق الضريبة على السلع التى فى حوزته وقت إلغاء التسجيل .

وفى جميع الأحوال لايتم إخطار المسجل بقرار إلغاء تسجيله إلا بعد إعادة شهادة التسجيل وشهادات الفروع (نموذج ٣ ض . ع . م) الصادرة له .

الفصل السادس

خصم الضريبة والاعفاء منها وردها

(مادة ١٧)

فى تطبيق المادة (٢٣) من القانون للمسجل خلال الفترة الضريبية أن يخصم من إجمالى الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته من السلع الخاضعة للضريبة ما سبق تحميله من ضريبة على ما يلى :

أولاً : المردودات من مبيعاته وفقاً للشروط والأوضاع الآتية :

١ ـ ألا يخصم إلا ما سبق سداده من ضريبة على السلع المرتدة .

٢ ـ أن تكون السلع المرتدة قد تم استلامها فعلا بحالتها التى بيعت عليها وتم قيد بياناتها فى الدفاتر والسجلات المنتظمة للمسجل وتم رد قيمتها إلى المشترى بما فيها الضريبة أو تعليتها لحسابه بدفاتر المسجل .

٣ ـ يصدر المسجل إشعار خصم / إضافية مؤرخا ويحمل رقماً مسلسلاً مثبتا به بيانات كل من البائع والمشترى .

ثانياً : المدخلات والمشتريات غرض الإتجار :

الضريبة على المدخلات والمشتريات بغرض الاتجار القابلة للخصم التى يمكن للمسجل خصمها من إجمالى الضريبة المستحقة على مبيعاته الخاضعة للضريبة خلال الفترةالضريبية (بشرط حيازته لفواتير ضريبية بتلك المبالغ) هى :

١٠ ـ ما سبق سداده من الضريبة على المدخلات من السلع المصنعة محلا وكذلك المشتريات بغرض الإتجار إذا كانت جميع مبيعاته خلال الفترة الضريبية خاضعة للضريبة .

٢ ـ ما سبق سداده من ضريبة على السلع المستوردة خلال الفترة الضريبية وفقاً لبيانات شهادة الإجراءات الجمركية .

٣ ـ إذا كانت الضريبة السابق تحميلها على المدخلات والمشتريات بغرض الاتجار تزيد على الضريبة المستحقة على المبيعات خلال شهر المحاسبة يتم خصم الضريبة المستحقة على المبيعات من الضريبة السابق سدادها على المدخلات شهرياً حتى يتم استنفادها.

٤ ـ إذا كانت بعض مبيعاته (مخرجاته) وليس كلها ـ خلال الفترة الضريبية تخضع للضريبة فيتم الخصم على الوجه التالى:

(أ) يخصم إجمالى الضريبة على المدخلات التى تستخدم فقط فى صناعة المخرجات الخاضعة للضريبة سواء تمت عملية التصنيع فى الفترة الضريبية أو بعدها.

(ب) لا تخصم الضريبة على المدخلات التى تستخدم فى صناعة المخرجات المعفاة من الضريبة سواء تمت عملية التصنيع خلال الفترة الضريبية أو بعدها .

(ج) تخصم الضريبة على المدخلات التى تستخدم فى مخرجات بعضها خاضع للضريبة وبعضها معفى طبقاً لنسبة المخرجات الخاضعة للضريبة إلى إجمالى المخرجات .

(د) يحرر البائع إشعار إضافة بالضريبة على مدخلات السلع المعفاة فى البندين (ب) ، (ج) إذا قام بخصمها فى إقرارات سابقة .

(هـ) تسرى ذات القواعد السابقة على الضريبة السابق تحميلها على السلع المبيعة بمعرفة المسجل فى كل مرحلة من مراحل التوزيع .

ثالثاً : تعديل القيمة

اذا نتج عن المعاملات فيما بين مسجل ومسجل أخر تعديل فى قيمة الصفقة السابق سداد الضريبة عليها من زيادة أو نقص بعد تقديم الإقرار يتبع الآتى :

١ ـ اذا كانت قيمة الصفقة قد عدلت بالزيادة فعلى كل من البائع والمشترى اظهار ذلك بالإقرار المقدم من كل منهما خلال الشهر التالى لهذه الواقعة وذلك على النحو التالى :

(أ) بالنسبة للبائع إضافة الزيادة فى الضريبة بموجب إشعار إضافة إلى الضريبة المستحقة للمصلحة باقراره .

(ب) بالنسبة للمشترى فله خصمها من الضريبة المستحقة على مبيعاته باعتبارها ضريبة على المدخلات أو المشتريات السابق تحميلها بالضريبة .

٢ ـ إذا كانت قيمة الصفقة قد عدلت بالنقص فعلى كل من البائع والمشترى مراعاة إظهار ذلك بالإقرار المقدم من كل منهما خلال الشهر التالى لهذه الواقعة كالآتى :

(أ) بالنسبة للبائع فله خصمها من الضريبة المستحقة على مبيعاته من إقراره .

(ب) بالنسبة للمشترى فعليه إضافة قيمة النقص فى الضريبة بموجب إشعار إضافة إلى الضريبة المستحقة باقراره.

ويراعى بالنسبة لما ورد بالفقرات أولاً وثانياً وثالثاً من هذه المادة الشروط التالية :

(أ) فى حالة السلع المرتدة يجب أن يكون قد تم استلامها وقيدت بياناتها فى الدفاتر والسجلات .

(ب) أن يكون لدى المشترى دليل كتابى يؤيد حدوث التنزيل فى الثمن .

(ج) أن تكون إشعارات الخصم والاضافة مبيناً بها عنوان البائع ورقم تسجيله واسم المشترى وعنوانه ورقم الفاتورة الضريبية الأصلية وتاريخها وكافة البيانات اللازمة التى تتعلق بتنزيل أو زيادة الثمن وقيمة مبلغ التنزيل أو الإضافة وبيان منفصل بالضريبة المستنزلة أو المضافة .

(د) أن يكون اشعار الخصم أو الإضافة مؤرخاً ويحمل رقما مسلسلاً .

(هـ) أن تكون نسبة الضريبة المخصومة إلى إجمالى الضريبة التى تم خصمها على المشتريات هى نفس نسبة الضريبة التى حملت بها السلع إلى ثمن تلك السلع.

رابعاً ـ مع مراعاة أحكام المادتين (٣) ، (٢٠) من هذه



اللائحة فى حالة زيادة مقدار الضريبة المستحقة الرد للمسجل نتيجة التصدير عن الضريبة المستحقة على مبيعاته خلال الفترة الضريبية فله أن يطلب من المصلحة رد الفرق بين مستحقاته من الضريبة على مشترياته أو مدخلاته فى السلع المصدرة والضريبة المستحقة على مبيعاته عن الفترة الضريبية المقدم عنها إقراره الشهرى وذلك بعد التأكد من استيفاء الشروط الواردة بالمادة (٣) من اللائحة .

وللمسجل الذى يقتصر نشاطه على التصدير وحده أن يطلب من المصلحة رد الضريبة السابق تحميلها على قيمة مدخلات إنتاجه ومشترياته بغرض التصدير فى حدود اقراره وباتباع الإجراءات المقررة فى هذه اللائحة .

وعلى المصلحة رد الفروق المشار إليها فى موعد غايته ثلاثة شهور من تاريخ تقديم الطلب مؤيدا بالمستندات .

(مادة ١٨)

لا يسرى الخصم المبين بالمادة السابقة على السلع والخدمات الواردة بالجدولين رقمى (١) ، (٢) المرافقين للقانون سواء كانت عن سلع وخدمات خاضعة بذاتها أم كمدخلات فى سلع أو خدمات خاضعة للضريبة .

(مادة ١٩)

فى تطبيق أحكام البند (١) من المادة (٣١) من القانون ترد الضريبة على السلع التى يتم تصديرها للخارج سواء بحالتها أو أدخلت فى تصنيع سلع أخرى فى موعد لا يجاوز ثلاثة شهور من تاريخ تقديم طلب الرد وفقاً للشروط الآتية :

١ ـ أن تكون السلع قد تم شراؤها من مسجل وأن يكون لدى المشترى فاتورة ضريبية .

٢ ـ الا تكون السلعة مستعملة .

٣ ـ أن تكون السلع قد تم تصديرها بمعرفة مصلحة الجمارك.

٤ ـ على طالب الرد أن يرفق مع طلبه المستندات الدالة على التصدير والفاتورة الضريبية وأن يحتفظ بسجل يقيد فيه بيانات السلع المصدرة ورقم شهادة الصادر وتاريخ التصدير .

٥ ـ يجوز لمصلحة الجمارك فى الحالات التى تم فيها الاتفاق مع المصلحة أن ترد الضريبة على السلع المصدرة وعلى السلع المستوردة المعاد تصديرها للخارج سواء بحالتها أو استخدمت فى مصنوعات محلية مصدرة إلى الخارج وذلك وفقاً للإجراءات الجمركية فى شأن البضائع المصدرة .

وبالنسبة للمغادر البلاد له حق استرداد الضريبة السابق سدادها للبائع المسجل عن مشترياته لسلع خاضعة للضريبة بمبلغ لا يقل عن أربعة آلاف جنيه مصرى على أن يتم خروجها بصحبته وذلك خلال ثلاثة شهور من تاريخ الشراء ويتم استرداد الضريبة عن طريق البنك بالمنفذ الجمركى أو عن طريق إدارة رد الضريبة بالمصلحة وذلك بموجب شيك يرسل على عنوانه وتخصم مصاريف إدارية بواقع (٥٪) من إجمالى قيمة المبلغ المسترد ، وذلك بشرط تقديم المستندات التالية :

صورة جواز السفر

الفاتورة الضريبية

نموذج (١٢٤ ض . ع . م) ويجوز لرئيس المصلحة وضع أية قواعد أو إجراءات لازمة لرد الضريبة على تلك السلع .

وفى جميع الأحوال لايرد من الضريبة إلا ما سبق تحصيله منها بذات الفئة والقيمة التى كانت سارية وقت السداد وعلى ما تم تصديره بالفعل .

ويكون رد الضريبة السابق تحصيلها عن السلع المصدرة بمعرفة مصلحة الجمارك خصماً على حساب المصلحة .

(مادة ٢٠)

فى تطبيق أحكام البند (٢) من المادة (٣١) من القانون يشترط لرد الضريبة التى حصلت بطريق الخطأ أن يتقدم صاحب الشأن بطلب كتابى موضحاً به قيمة الضريبة المحصلة بالخطأ وسببه مع ذكر بيان الفترة الضريبية التى وقع فيها الخطأ ويرفق بالطلب المستندات المؤيدة لذلك .

وترد الضريبة التى يتبين أنها حصلت بطريق الخطأ فى موعد غايته ثلاث شهور من تاريخ تقديم الطلب .

(مادة ٢١)

فى تطبيق أحكام المادة (٢٥) من القانون يلتزم المستفيد بالإعفاء بأن يقدم إقرارا يتعهد فيه بعدم التصرف فى السلعة المعفاة فى غير الغرض الذى اعفيت من أجله خلال الخمس سنوات التالية لتاريخ الإعفاء إلا بعد إخطار المصلحة وسداد الضريبة المستحقة وفقاً لحالة السلعة وقيمتها وفئة الضريبة السارية فى تاريخ السداد ما لم يقض نظام المعاملة بالمثل بغير ذلك .

وتتبع فى هذا الشأن القواعد الآتية :

١ ـ على المستفيد من الاعفاء أن يخطر المصلحة برغبته فى التصرف أو تعديل الاستعمال قبل شروعه فى التصرف .

٢ ـ موافاة المصلحة بموافقة وزارة الخارجية على التصرف وأن نظام المعاملة بالمثل لايقضى بغير ذلك .

٣ ـ على المصلحة أن تقوم بمعاينة السلعة لتحديد قيمتها حسب حالتها وفئة الضريبة السارية ومقدار الضريبة المستحقة وقت السداد ولها أن تستعين بالمختصين فى مصلحة الجمارك فى هذا الخصوص .

٤ ـ تحرر المصلحة كتابا إلى طالب التصرف بما يفيد إبراء ذمته بعد سداد الضريبة أو أية مبالغ أخرى فى حالة استحقاقها.

(مادة ٢٢)

فى تطبيق أحكام المادة (٢٧) من القانون تطبق الأحكام الواردة بقرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ١٩٨٦ الصادر باللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٦٨ لسنة ١٩٨٦ بشأن الإعفاءات الجمركية على الاصناف المستوردة .

أما بالنسبة للسلع المحلية المحددة بالمادة المشار إليها فتعفى من الضريبة فى الحدود وبالشروط والاوضاع الآتية :

١ ـ العينات التى تستهلك فى أغراض التحليل بالمعامل الحكومية بشرط تقديم شهادة من معمل حكومى بما يفيد التحليل واستهلاك العينة .

٢ ـ يشترط لإعفاء السلع والمتعلقات الشخصية المجردة من أية صفة تجارية أن تتقدم الجهة المانحة أو صاحب الشأن بطلب إلى المصلحة للإعفاء مرفقاً به ما يفيد أن هذه الاشياء شخصية مع التعهد بعدم تصرف حائزها فيها إلى الغير خلال المدة المحددة بالقانون وما يثبت أنه حصل عليها من مسابقة رياضية أو علمية أو دينية معترف بها .

٣ ـ الأمتعة الشخصية الخاصة بالمسافرين القادمين من الخارج من السلع المحلية أو الأجنبية الواردة معهم أو المشتراة من الأسواق أو المناطق الحرة تحدد قيمتها المعفاة من الضريبة بنفس قيمة الإعفاء الجمركى المقرر وفقاً لأحكام قانون الجمارك.

(مادة ٢٣)

يشترط فى تطبيق أحكام المادة (٢٩) من القانون ما يأتى:

أولاً ـ بالنسبة لاحتياجات وزارة الدفاع :

١ ـ أن يكون تحديد السلع والخدمات المعفاة بشهادة من وزارة الدفاع بأنها لازمة لأغراض التسليح معتمدة من رئيس الشئون المالية للقوات المسلحة أو من يفوضه.

٢ ـ تسرى أحكام هذه المادة على جميع قيادات القوات وهيئات وإدارات وأجهزة القوات المسلحة والصناديق التابعة لوزارة الدفاع أو الملحقة بها .

٣ ـ أن يكون تمويل وشراء هذه الأصناف من موازنة وزارة الدفاع أو من مواردها الذاتية .

٤ ـ تكون هيئة الشئون المالية للقوات المسلحة هى جهة التعامل مع المصلحة فيما يتعلق بتنظيم أحكام هذا الإعفاء .

٥ ـ فى حالة شراء أو استيراد أو بيع أى صنف أو أداء أى خدمة غير مقرر اعفاؤها تخطر هيئة الشئون المالية للقوات المسلحة المصلحة فورا لاتخاذ إجراءات تحصيل الضريبة الواجبة .

٦ ـ تشكل لجنة خاصة من المصلحة وهيئة الشئون المالية للقوات المسلحة بقرار يصدر من رئيس المصلحة بالاتفاق مع



رئيس هيئة الشئون المالية لمتابعة الاجراءات التنفيذية المتعلقة بهذا الإعفاء .

٧ ـ تتبع الإجراءات الآتية لتطبيق الإعفاء المقرر :

(أ) تقوم وزارة الدفاع بتحرير شهادة تقدمها إلى المسجل حسب الأحوال معتمدة من السيد رئيس هيئة الشئون المالية بالقوات المسلحة أو من يفوضه تفيد بأن الإحتياجات المطلوبة تدبيرها للقوات المسلحة هى لأغراض التسليح مرفقاً بها موافقة المصلحة على الاعفاء .

(ب) يقوم المسجل بالبيع لوزارة الدفاع غير محمل بالضريبة مع اصدار الفاتورة الضريبية موضحاً بها أن الاصناف لوزارة الدفاع طبقاً للمادة (٢٩) من القانون ويثبت ذلك فى دفاتره مع احتفاظه بأصل شهادة الإعفاء المشار إليها فى الفقرة السابقة .

(ج) تقوم وحدات وزارة الدفاع المختصة بالاعفاء بقيد بيانات الفواتير الضريبية الصادرة من المسجلين بدفاترها .

٨ ـ يخطر رئيس هيئة الشئون المالية للقوات المسلحة رئيس المصلحة باسم من يفوضه بإصدار الشهادة المشار إليها ونموذج توقيعه .

ثانياً ـ بالنسبة لإحتياجات الجهات الأخري :

١ ـ تسرى أحكام المادة (٢٩) من القانون على احتياجات كل من الجهات التالية واللازمة لأغراض التسليح للدفاع والأمن القومى :

(أ) الشركات والوحدات والهيئات التابعة لوزارة الإنتاج الحربى .

(ب) وزارة الداخلية .

(ج) الهيئة العربية للتصنيع .

(د) هيئة الأمن القومى .

٢ ـ يصدر الوزير أو رئيس الهيئة المختص أو من يفوضه شهادة تفيد بأن هذه الاحتياجات لأغراض التسليح للدفاع والامن القومى على أن يخطر رئيس المصلحة باسم من يفوضه ونموذج توقيعه .

٣ ـ تسرى بالنسبة لهذه الجهات كل فيما يخصه الأحكام والإجراءات المنصوص عليها فى البنود (٣) ، (٥) ، (٦) ، (٧) من الفقرة أولا من هذه المادة .

٤ ـ تلتزم الجهات المشار إليها بسداد الضريبة على ما تشتريه لغير الأغراض المنصوص عليها فى هذه المادة وعلى ما يتم بيعه لجهات غير معفاة من الضريبة .

الفصل السابع
تحصيل الضريبة

(مادة ٢٤)

يؤدى المسجل الضريبة المستحقة عن كل فترة ضريبية رفق إقراره الشهرى إلى المأمورية المختصة وذلك فى موعد اقصاه الشهرين التاليين لانتهاء الفترة الضريبية فيما عدا إقرار شهر أبريل فتؤدى الضريبة فى موعد غايته اليوم الخامس عشر من شهر يونيو وبالنسبة لسلع جدول رقم (١) فتؤدى الضريبة خلال الشهر التالى لانتهاء الفترة الضريبية ويجوز لرئيس المصلحة تحديد الجهة التى تتلقى الإقرار الشهرى والضريبة المستحقة ووسيلة السداد .

ويجوز بقرار من الوزير مد فترة الاقرار بحسب الاقتضاء وفقاً للمادة (١٦) من القانون ويجوز لرئيس المصلحة بقرار منه تحديد إجراءات لتحصيل الضريبة تتفق وطبيعة بعض السلع وتؤدى الضريبة المستحقة بالنسبة للسلع المستوردة فى مرحلة الإفراج عنها من الجمرك المختص وقت سداد الضريبة الجمركية ووفقاً للإجراءات الجمركية المقررة فى هذا الشأن ولا يجوز الإفراج النهائى عن هذه السلع قبل سداد الضريبة المستحقة بالكامل

ويجوز لرئيس المصلحة الإفراج المؤقت عن الآلات والمعدات الواردة للعملية الإنتاجية وممارسة النشاط وذلك وفقاً لشروط السداد والحدود والقواعد والضمانات التى يصدر بها قرار منه ولا يجوز الإفراج النهائى عن هذه السلع قبل أداء الضريبة المستحقة بالكامل .

كما يجوز لرئيس المصلحة تحديد الضمانات المناسبة بقيمة الضريبة المستحقة على السلع المفرج عنها برسم التصدير وكذلك تحت أى من الأنظمة الجمركية الخاصة.

(مادة ٢٥)

تستحق ضريبة إضافية بواقع نصف فى المائة من قيمة الضريبة التى يتأخر سدادها عن المواعيد المحددة بالمادة السابقة عن كل أسبوع أو جزء منه يلى نهاية الفترة المحددة للسداد .

وللمصلحة الحق فى إتخاذ إجراءات الحجز الإدارى لاستئداء الضريبة والضريبة الإضافية وأيه مستحقات أخرى فى حالة عدم سدادها فى المواعيد المقررة .

(مادة ٢٦)

فى تطبيق أحكام المادة (٣٣) من القانون تعتبر خدمات ذات طبيعة مستمرة الخدمات التى تؤدى بصفة منتظمة وغير متقطعة لتحقيق احتياجات المستفيدين منها وتحصل قيمتها نقدا أو بفاتورة أو بما يقوم مقامها فى مواعيد ينظمها مؤدى الخدمة ويصدر بتحديد الخدمة ذات الطبيعة المستمرة قرار من الوزير فى كل حالة على حدة .

الفصل الثامن
الرقـــابة

(مادة ٢٧)

فى تطبيق أحكام (المادة ٤٠) من القانون تتم الرقابة المتعلقة بالضريبة على أسس مستندية ودفترية وعند استخدام المسجل لأنظمة الحاسب الآلى يحق للمصلحة مراجعة واختبار هذه الأنظمة للتأكد من جودتها وفى حالة عدم توافر هذه الأسس لرئيس المصلحة تحديد القواعد والضوابط اللازمة لأحكام الرقابة ويجوز له فى بعض الحالات لاعتبارات خاصة تتعلق بطبيعة السلعة وضع إجراءات للرقابة وتقرير نظام رقابى خاص بها .

مع مراعاة الفقرة السابقة فانه بالنسبة لسلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون يراعى ما يأتى :

أولاً :

١ ـ لا يجوز إجراء عمليات تحويل الكحول النقى للوقود أو للصناعة إلا فى مصانع إنتاجه أو فى المناطق الجمركية إذا كان مستوردا .

ويشترط فى جميع الأحوال أن يتم التحويل بحضور لجنة من المصلحة يصدر بتشكيلها قرار من المدير العام المختص .

وإذا كان تحويل الكحول لاغراض الصناعة يتم وفقاً لنظام صناعى خاص وجب الحصول على موافقة هيئة الرقابة الصناعية فى كل حالة على حدة .

٢ ـ بعد إتمام عملية التحويل سواء للوقود أو الصناعة تؤخذ عينة ثلاثية من الناتج ومن المواد الأخرى التى استعملت فى التحويل وتختم الأوعية التى تم التحويل بداخلها ولا يفرج عن الكمية إلا بعد ورود نتيجة التحليل من المعمل الكيماوى بأنها محولة تحويلا كافياً .

٣ ـ على أصحاب المصانع والمعامل الذين يسمح لهم بالحصول على الكحول محول الصناعة إمساك دفاتر وسجلات مبين بها الكمية الواردة وكيفية التصرف فيها وتكون هذه الفواتير والسجلات خاضعة لإشراف المصلحة .

٤ ـ الكحول المحول للصناعة هو المحول لاستخدامه فى إحدى الصناعات الأساسية التى يصدر بتحديدها قرار من رئيس المصلحة بعد الاتفاق مع رئيس هيئة الرقابة الصناعية وتحديد مواد ونسب التحويل فى كل حالة .

ثانيـــاً :

١ ـ تلتزم المصانع والمعامل التى تنتج نبيذ العنب الطازج وعصير العنب الذى أوقف اختماره بإضافة الكحول والمشروبات الكحولية بإمساك سجلات لاثبات مراحل التصنيع المختلفة (تخمير ـ تقطير ـ تكرير ـ كسر ـ تخفيف ـ تعبئة) وإخطار المصلحة قبل كل عملية بأربعة وعشرين ساعة على الأقل لندب من يلزم لأعمال الرقابة بما فى ذلك وضع الأختام على الأجهزة والأدوات .

وعلى صاحب الشأن فور انتهاء عملية التقطير وكذا



عمليات التخمير (بالنسبة للأنبذة) أن يحدد ميعاد التعبئة وتظل الكميات المنتجة حتى تتم التعبئة تحت الرقابة المباشرة للمصلحة .

ويقوم مندوب المصلحة بإثبات الكميات المعبأة ووضع العلامات المميزة (بندرول) وإثبات مقدار الضريبة المستحقة وأخذ التعهد اللازم بأدائها وتثبت كل الإجراءات فى محضر يوقع عليه من مندوب المصلحة والمسجل أو من ينيبه قانوناً .

٢ ـ على صاحب الشأن إخطار المصلحة بعد تعبئة المشروبات الكحولية الداخل فى صناعتها الكحول الاثيلى النقى غير المحول مهما بلغت درجته الكحولية بأربع وعشرين ساعة لندب من يلزم للاطلاع على السجلات الممسوكة بمعرفة المسجل والمدون بها كميات الكحول النقى المشتراة والتى تم كسرها وتعبئتها والاطلاع على فواتير الشراء وخصم الكميات التى تم كسرها وتعبءتها على الفواتير وأخذ إقرار على صاحب الشأن بأن الكحول النقى الذى تم كسره مسدد عنه الضريبة المستحقة وأنه ليس ناتجا من كحول آخر تم الحصول عليه بالتقطير بمعرفته أو من كحول محول للصناعة أو للوقود .

وتلصق علامة مميزة تعد لهذا الغرض على مسئولية صاحب الشأن على المشروبات الواردة بالفقرتين (ج . د) من البند (٧) من الجدول رقم (١)

٣ ـ على صاحب الشأن فيما يختص بصناعة العطور والكولونيا إمساك سجلات لإثبات الكميات المشتراة من الكحول النقى المستخدم فى صناعتها طبقاً للجدول رقم (١) المرافق للقانون ويثبت فى السجلات رقم الفاتورة وتاريخها .

ثالثــــاً :

يراعى عند نقل كمية من الكحول أو الوسائل الكحولية أو الكحول المحول للوقود يزيد مقدارها على خمسة لترات من الكحول الصرف وسواء كانت تلك الكمية مستوردة من الخارج أو محلية من بلدة إلى أخرى للحصول على ترخيص من المصلحة بذلك .

ولا يصدر الترخيص المذكور إلا بعد التحقيق من أنها خالصة الضريبة .

(مادة ٢٨)

يجوز للمصلحة إلزام بعض المسجلين بأن يستعملوا ماكينات تسجيل النقد أو أجهزة البيع الاليكترونى التى تظهر قيمة الضريبة المستحقة على مبيعاتهم .

ويضع رئيس المصلحة القواعد والإجراءات الخاصة بمراقبة هذه الماكينات .

(مادة ٢٩)

مع عدم الإخلال بأحكام القانون رقم ٩٢ لسنة ١٩٦٤ فى شأن تهريب التبغ تلزم المنشآت المرخص لها بإنتاج السجائر الشعبية والتوسكانى ودخان الغليون المعسل والنشوق والمدغة والدخان الشعر المخلوط وغير المخلوط أن تمسك سجلات تثبت بها كميات التبغ المشتراة والداخلة فى التصنيع وعلى صاحب الشأن الاحتفاظ بالمستندات المثبتة لذلك .

ويلتزم المستورد بإخطار المأمورية المختصة ببيان الجهات التى تم بيع التبغ إليها وكيفية التصرف فى سائر كميات التبغ المستوردة وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية للشهر الذى تم فيه البيع .

كما يلتزم المسجل الذى يقوم بتصنيع الدخان الخام بإرفاق بيان بكميات ونوعيات الأدخنة المصنعة أو القى تم التصرف فيها رفق إقراره الشهرى المقدم إلى المأمورية المختصة .

(مادة ٣٠)

فى تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يفوض رئيس المصلحة ورئيس القطاع المختص ورئيس الإدارة المركزية المختص بالتصالح فى المخالفات المنصوص عليها فى هذا القانون مقابل سداد الضريبة والضريبة الإضافية حال الاستحقاق وتعويض فى حدود الغرامة المقررة بالمادة (٤١) من القانون .

(مادة ٣١)

فى تطبيق أحكام المادة (٤٥) من القانون لا يجوز رفع

الدعوى الجنائية أو اتخاذ أية إجراءات فى جرائم التهرب من الضريبة إلا بناء على إذن من الوزير .

كما يفوض رئيس المصلحة فى التصالح فى جرائم التهرب المنصوص عليها فى القانون ويفوض رئيس القطاع المختص فى التصالح فى جرائم التهرب التى لا تجاوز قيمة الضرائب والضرائب الإضافية والتعويض ٥٠ ألف جنيه

(مادة ٣٢)

يشترط لقبول النظر فى طلب التصالح فى جرائم تهريب السلع الواردة بالجدول رقم (١) المرافق للقانون أن يتضمن الطلب التنازل عن المضبوطات وسداد قيمتها فى حالة عدم ضبطها .

(مادة ٣٣)

فى تطبيق أحكام المادة (٤٦) من القانون يكون المسئول هو الشريك المسئول أو المدير أو عضو مجلس الادارة المنتدب أو رئيس مجلس الإدارة ممن يتولون الإدارة الفعلية وفقاً للنظام المعمول به فى المنشأة على أن تخطر إدارة المنشأة المأمورية المختصة باسم المدير المسئول وأن تعيد الإخطار به عند تغييره .

الفصل التاسع

أحكام متفرقة

فى تطبيق أحكام الفقرة (١) من المادة (٤٧) من القانون وفيما لا يتعارض مع تطبيق أحكام القانون بشأن فرض ضريبة مبيعات على خدمات التشغيل للغير فإنه لا يعد تغيرا فى حالة السلعة عملية التعبئة أو إعادة التعبئة أو التكرير أو التنقية أو الطحن ولاتفرض الضريبة مرة أخرى على السلع المبينة فى الجدول رقم (١) المرافق للقانون عند تداولها فى مراحل التوزيع .

ويجوز للمسجلين المتعاملين فى سلع الجدول رقم (١) المرافق للقانون تسوية حساب الضريبة على مردودات مبيعاتهم من الضريبة المستحقة وفقاً لإقراره وطبقاً للشروط والضوابط التى يصدر بتحديدها قرار من رئيس المصلحة .

(مادة ٣٥)

فى تطبيق أحكام الفقرة (٣) من المادة (٤٧) من القانون يتم أخذ عينات التحليل من السلع الواردة بالجدول رقم (١) المرافق للقانون وفقاً لما يلى :

١ - أن تكون العينة بكميات كافية للتحليل وممثلة لطبيعة السلعة المأخوذه منها .

٢ - أن تكون العينة ثلاثية فيما عدا حالة الضبط فتكون ثنائية .

٣ - يوضح الجمع الأحمر على العينة ويختم عليه بخاتم مندوب المصلحة وصاحب الشأن أو بصمة إبهامه فى حالة التهرب .

٤ - توضع بطاقة على كل عينة يوضح عليها بيان العينة واسم صاحبها وتاريخ أخذها ويوقع على البطاقة من صاحب الشأن ومندوب المصلحة أو مندوب جهة الإدارة عند الاقتضاء.

٥ - إذا امتنع صاحب الشأن عن وضع ختمه على الجمع الأحمر أو توقيعه أو بصمته أو ختمه على البطاقة يكتفى بتوقيع مندوب جهة الإدارة مع مندوب المصلحة ويثبت على البطاقة امتناع صاحب الشأن عن التوقيع .

٦ - ترسل إحدى العينات بموجب استمارة خاصة للجهة المختصة بالتحليل أو للخبير الذى تستعين به المصلحة وتحفظ الثانية بمخازن المصلحة وتسلم الثالثة لصاحب الشأن إذا كانت العينة ثلاثية مع أخذ الاقرار اللازم منه بالتحفظ عليها وعدم فض الأختام الموضوعة عليها أو التصرف فيها إلا بعد إخطاره بنتيجة التحليل .

٧ - تقيد العينة فى السجل المعد لذلك بالمصلحة .

٨ ـ يحرر محضر تثبت فيه الإجراءات السابقة .

٩ ـ تسلم العينة المحفوظة بمخازن المصلحة لصاحبها فى حالة مطابقة نتيجة التحليل أو انتهاء الغرض الذى اخذت من اجله ويتم اعدام العينات التى ترد نتائج تحليلها غير مطابقة بعد انتهاء كافة الاجراءات سواء بالحكم النهائى أو بالتصالح .

لا يجوز لصاحب الشأن مطالبة المصلحة بثمن العينات .

لصاحب الشأن (أو من ينيبه) المرخص له فى غير حالتى الضبط والعينة التى تؤخذ مفاجئة أن يطلب إعادة تحليل العينة المرجودة بمخازن المصلحة على نفقته الخاصة باتباع الإجراءات الآتية :

(أ) تشكيل لجنة من موظفى الوحدة التنفيذية المختصة للتأكد من سلامة الأختام الموضوعة على العبنة بحضور صاحب الشأن أو من يمثله .

(ب) فى حالة إعادة التحليل تعتبر النتيجة نهائية وفى حالة تعذر تحليل العينة المحفوظة لدى المصلحة يتم تحليل العينة المحفوظة لدى صاحب الشأن .

(مادة ٣٦)

يشترط فى تطبيق أحكام الفقرتين (٤) ، (٥) من المادة (٤٧) من القانون ما يلى :

١ ـ يلتزم كل من صدر له ترخيص بإنشاء أو تشغيل مصنع أو معمل لإنتاج سلع خاضعة للضريبة بان يخطر المصلحة بذلك على النموذج المعد لذلك .

٢ ـ فى حالة التوقف الكلى أو الجزئى للمنشأة يتعين إخطار المصلحة على النموذج خلال المدة التى يحددها رئيس المصلحة لهذا الغرض .

(مادة ٣٧)

فى تطبيق أحكام الفقرة (١٠) من المادة (٤٧) من القانون يحدد مقابل الخدمات التى يقوم بها موظفو المصلحة وكذلك أجور العمل الذى يقومون به لحساب ذوى الشأن فى غير أوقات العمل الرسمية على الوجه الآتى :

أولاً : فتح الخزانة بعد مواعيد العمل الرسمية المحددة لفتح الخزائن بواقع جنيهين عن كل قسيمة سداد تستخرج

ثانياً : يحصل لحساب المصلحة مصاريف انتقال موظفيها لإجراء عمليات لصالح ذوى الشأن على الوجه التالى :

(٥٠) جنيها إذا كان الانتقال داخل المدينة التى يقع فيها مقر مأمورية ضرائب المبيعات المختصة فإذا تعدد الموظفون المنتقلون تكون المصاريف (١٠٠) جنيه ويضاعف هذا المبلغ إذا كان الانتقال خارج المدينة بجمهورية مصر العربية بالإضافة إلى ماقد يستحق من تكاليف بدل السفر وفقا للفئات المقررة .

ويودع ذو الشأن قيمة المصروفات خزائن المسلحة قبل الإنتقال .

(مادة ٣٨)

يصدر بثمن المطبوعات وطوابع البندرول والعلامات المميزة والأختام ومصروفات التحليل التى يتحمل بها ذو الشأن قرار من الوزير .

الفصل العاشر

أحكام عامة

(مادة ٣٩)

فى تطبيق أحكام المادة (٤٩) من القانون يكون للمصلحة حق التصرف فى المضبوطات وأدوات التهرب ووسائل النقل التى يحكم بمصادرتها وفقا للقواعد الآتية :

١ ـ تودع المضبوطات وأدوات التهرب ووسائل النقل



المضبوطة وفقا لأحكام القانون بمخازن تعد لهذا الغرض بالمصلحة وذلك بالنسبة للسلع المحلية وتودع السلع المستوردة بمخازن المضبوطات بمصلحة الجمارك وذلك إلى أن يصدر حكم نهائى فى الدعوى أو تؤول لأى من المصلحتين نتيجة التصالح .

٢ ـ لا يجوز التصرف فى المضبوطات وأدوات التهرب ووسائل النقل إليها إلا بعد أيلولتها إلى المصلحة أو مصلحة الجمارك حسب نوع السلعة المضبوطة نتيجة التصالح أو صدور حكم نهائى بمصادرتها .

٣ ـ يكون التصرف فى المضبوطات وأدوات التهرب ووسائل النقل المشار إليها بالبيع بقرار من رئيس المصلحة أو رئيس مصلحة الجمارك حسب الأحوال كل فى حدود اختصاصه وفقا لأحكام القانون رقم ٨٩ لسنة ١٩٩٨ بشأن تنظيم المناقصات والمزايدات ولائحته التنفيذية وتعديلاته وتباشر الهيئة العامة للخدمات الحكومية إجراءات البيع وفقا للقواعد المقررة قانونا فى هذا الشأن .

٤ ـ مع عدم الإخلال بأحكام القانون يجوز بقرار من رئيس المصلحة أو رئيس مصلحة الجمارك كل فى حدود اختصاصه التصرف قبل صدور الحكم فى المضبوطات وأدوات التهرب القابلة للتلف أو النقصان بطريق الممارسة وذلك فى الحالات التى لا تحتمل إجراء المزايدة وتودع حصيلة البيع أمانة إلى حين ثبوت ايلولتها نهائيا إلى الخزانة العامة .

٥ ـ تعدم بقرار من رئيس المصلحة أو رئيس مصلحة الجمارك كل فى حدود اختصاصه السلع المحظور تداولها أو الضارة بالصحة العامة أو التى يخشى من طرحها للبيع على أمن وسلامة المواطنين وذلك بعد استطلاع رأى الجهات الفنية المختصة .

(مادة ٤٠)

يصدر رئيس المصلحة القرارات والمنشورات اللازمة لتنفيذ أحكام هذه اللائحة وله تعديل النماذج المرفقة أو إلغاء أو إضافة نماذج جديدة وفقا لمقتضيات العمل .

(مادة ٤١)

يجوز لرئيس المصلحة تقرير بعض القواعد الإجرائية الخاصة اللازمة لتطبيق أحكام القانون بما يتمشى وطبيعة نشاط بعض المسجلين وذلك بالاتفاق مع الجمعيات والتنظيمات المختلفة التابعين لها أو المنضمين إليها .

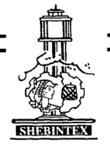
الفصل الحادي عشر
أحكام انتقالية

(مادة ٤٢)

فى تطبيق المادة (٢٣) من القانون وبمناسبة الانتقال لتطبيق المرحلتين الثانية والثالثة من مراحل تطبيق الضريبة للمسجل أن يخصم من الضريبة المستحقة على قيمة مبيعاته الضريبة السابق سدادها على مخزونه السلعى من المشتريات بغرض البيع والتى فى حوزته فى اليوم السابق لتاريخ بدء تحصيل الضريبة وذلك بموجب فواتير ضريبية وفقا للقواعد والضوابط والحدود التى يصدر بها قرار من رئيس المصلحة .

أما فى حالة عدم وجود فواتير تبين قيمة الضريبة السابق سدادها تكون قيمة الضريبة الواجب توريدها للمصلحة واحد ونصف فى المائة من ثمن بيع السلعة والتى تعادل الضريبة على القيمة المضافة بمعرفة التاجر على أن يتم التصرف فى المخزون خلال موعد اقصاه شهر أكتوبر ٢٠٠١ .

مع مراعاة أن أية مبيعات للمخزون بعد المدة المذكورة يطبق بشأنه أحكام التحصيل والتوريد والخصم الواردة بالقانون.



تمثل
شركة مصر / شبين الكوم للغزل والنسيج
صناعة الغزل والنسيج

واجهة مصر الصناعية المتقدمة فى هذا المجال ـ وتلك الحقيقة يؤكدها حجم ونوعية انتاجها من الغزول وكذلك الإقبال المطرد الذى يلاقيه انتاجها من هذه الغزول فى أسواق العالم شرقا وغربا .

ـ والشركة تفخر بإنتاجها المتطور والمتنوع من الخيوط : السميكة ـ والمتوسطة ـ والرفيعة وكلها تتطابق وأرقى المواصفات العالمية .

ـ قطن ١٠٠٪ :

ـ **الطرف المفتوح** : من نمرة ٨ إلى نمرة ١٨ (O . E) .

ـ **الغزل الحلقى** : من نمرة ٢٤ إلى نمرة ٤٠ مسرحة وممشطة مفردة ومزوية للنسيج والتريكو .

ـ **ومن النمر الرفيعة** : من نمرة ٥٠ إلى ٩٤ ممشطة مفردة ومزوية للنسيج والتريكو .

ـ **خيوط الحياكة** : من نمرة ٢٠ إلى نمرة ٩٤ .

ـ **الخيوط المخلوطة** :

ـ بوليستر / قطن ، بوليستر / فسكوز .

من نمرة ١٨ إلى نمرة ٤٠ مسرحة للنسيج والتريكو مفردة ومزوية

ـ خيوط الثانيهات بأنواعها المختلفة .

ـ **الإكريلك** :

ـ وقد اضافت إلى انتاجها المتميز من القطن والمخلوط والطرف المفتوح خطا جديدا لإنتاج الآتى :

* غزل الإكريلك : من نمرة ٢٨ مترى إلى ٥٠ نورمال وهاى بالك نسيج أو تريكو بالنظام الصوفى .

* غزل الإكريلك قطن / قطنى ٥٠/٥٠

وتغزو أسواق الشركة أسواق أوروبا وآسيا حيث تقوم بتصدير معظم انتاج مصانعها من خيوط الغزول المختلفة إلى مجموعة دول الاتحاد الأوروبى ـ وباقى دول أوروبا الغربية ـ وأسواق دول أوروبا الشرقية ـ وأسواق الولايات المتحدة الأمريكية ـ كندا ـ اليابان ـ تايوان ـ وسوريا ـ قبرص ـ تركيا ـ لبنان .

الادارة والمصانع : شبين الكوم   برقيا : شبينتكس

تليفون : ٣١٤٠٠٠ ـ ٣١٤٢٠٠ ـ ٣١٤٣٠٠ (٠٤٨)

المكاتب : ـ الأسكندرية ت : ٤٨٣٣١٨٤ ـ ٤٨٦٥٢٣٦

ـ القاهرة ت . ٣٥٤٠٤٩٧

Fax : (048) 314100

شركة مصر / إيران للغزل والنسج

شركة مشتركة بين مصر وإيران

(ميراتكس)

أنشئت فى ظل قانون إستثمار المال العربى والأجنبى
رقم ٤٣ / ١٩٧٤ والقوانين المعدلة له

* ويبلغ رأس المال المدفوع حالياً ٥٤,٢٥٠ مليون جنيه

منها :

٥١٪ حصة الجانب المصرى ويمثلها :

- شركة مصر / شبين الكوم للغزل والنسيج
- شركة مصر للغزل والنسج الرفيع بكفر الدوار
- بنك الاستثمار القومى

٤٩٪ حصة الجانب الإيرانى ويمثلها :

- المؤسسة الإيرانية للتنمية والتجديد الصناعى « إيدرو »

* النشاط الرئيسى : إنتاج وتسويق غزل القطن والقطن المخلوط من نمرة ٤ إلى نمرة ١٠٠ إنجليزى
* الاستثمارات : بلغت الاستثمارات فى الشركة حوالى ١٠٠ مليون جنيه
* الانتاج السنوى ١٢٠٠٠ طن من مختلف خيوط الغزل الحلقى والمفتوح منها ٥٠٠٠ طن تصدير تحقق ما يقرب من ٢٧ مليون دولار فى أسواق أمريكا وكندا واليابان وتايوان وتركيا وإيران ودول شمال أفريقيا ودول السوق الأوربية المشتركة والدول الإسكندنافية

* العمالة والأجور يبلغ عدد العاملين ٣٨٠٠ عامل منها ١٠٣٢ عاملة والباقى من الذكور وتبلغ أجورهم السنوية ما يقرب من ٨ مليون جنيه